Presented to
The Library
of the
University of Toronto
by
Professor H. R. Kemp

HANDBOUND
AT THE
UNIVERSITY OF

8364 I

84

Handbuch des Steuerrechts in Einzelkommentaren

Herausgegeben

von

Alfons Mrozek
Senatspräsident des Reichsfinanzhofs

unter Mitarbeit

von

Oberverwaltungsgerichtsrat Arlt, Berlin, Rechtsanwalt Dr. Carl Becher, Berlin, Reichsfinanzrat Dr. Boethke, München, Senatspräsident des Kammergerichts Ehm, Berlin, Oberverwaltungsgerichtsrat Dr. Pape, Berlin, Regierungsrat im Reichsfinanzministerium Dr. Pünder, Berlin, und Oberverwaltungsgerichtsrat Dr. Scholz, Berlin.

Abteilung V

Kommentar zum Umsatzsteuergesetze

Köln 1921
Verlag von Dr. Otto Schmidt Köln Hansahaus
Verlag des Deutschen Steuerblatts und der Rundschau für G. m. b. H.

EcPF
S3687K

Kommentar

zum

Umsatzsteuergesetze

vom 24. Dezember 1919

nebst den Ausführungsbestimmungen
vom 12. Juni und 3. Dezember 1920
sowie vom 10. März 1921

von

Dr. Franz Scholz
Oberverwaltungsgerichtsrat in Berlin

Erster Band

353830
19. 8. 38.

Köln 1921
Verlag von Dr. Otto Schmidt Köln Hansahaus
Verlag des Deutschen Steuerblatts und der Rundschau für G. m. b. H.

Druck von Julius Beltz in Langensalza.

Vorwort

Das Handbuch des Steuerrechts soll in Einzelkommentaren die wichtigsten Steuergesetze behandeln und darin Behörden wie allen Rechtsuchenden ein zuverlässiger Führer sein. In der Auslegung von Gesetzen, insbesondere der Steuergesetze erfahren, sind die Bearbeiter bestrebt gewesen, das Steuerrecht, das zu den verwickeltsten Rechtsgebieten gehört, in einfacher Sprache durch eine klare Darstellung der Rechtsgrundsätze und eine übersichtliche Anordnung des Stoffes dem allgemeinen Verständnisse zu erschließen. Die Finanzbehörden sollen in den Stand gesetzt werden, die Steueransprüche des Reichs unverkürzt zur Geltung zu bringen, hierbei aber Mißgriffe nach Möglichkeit zu vermeiden, weil solche bei der an die Grenze des Erträglichen reichenden Steuerbelastung die Steuerpflichtigen in ihrer wirtschaftlichen Existenz gefährden. Die Steuerpflichtigen werden über den Umfang ihrer Steuerpflichten aufgeklärt und sind so gerüstet, jeder Ungesetzlichkeit mit Erfolg entgegenzutreten.

Das Handbuch des Steuerrechts soll nur Gesetze von bleibendem Werte behandeln, weshalb von der Bearbeitung der Gesetze über die Kriegsabgaben einschließlich des Reichsnotopfers Abstand genommen worden ist. Die Herausgabe erfolgt zunächst in 8 Abteilungen:

Abteilung I: Reichsabgabenordnung;
„ II: Das Einkommensteuergesetz, das Lohnsteuergesetz und das Körperschaftssteuergesetz;
„ III: Das Kapitalertragsteuergesetz und das Besitzsteuergesetz;
„ IV: Das Erbschaftssteuergesetz;
„ V: Das Umsatzsteuergesetz;
„ VI: Das Grunderwerbsteuergesetz;
„ VII: Die Gesetze gegen die Steuerflucht;
„ VIII: Das Landessteuergesetz.

Bei dem Umfange der zu bewältigenden Arbeit, den technischen und sonstigen Schwierigkeiten unter den traurigen Verhältnissen der Gegenwart sowie schließlich auch in Anbetracht der noch zu erwartenden vielleicht grundlegenden Änderungen an einzelnen Gesetzen können gründliche Erläuterungswerke nur nach und nach geschaffen werden, auch wenn sie bereits sämtlich in Angriff genommen sind. Bisher sind erschienen: Abteilung I Reichsabgabenordnung in zwei Bänden und Abteilung IV das Erschaftssteuergesetz. Das Umsatzsteuergesetz erscheint gleichfalls in zwei Bänden. Dann folgt Abteilung II: Das Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz. Die späteren Bände sollen das Werk vollenden.

München, im März 1921.

Der Herausgeber.

Inhaltsverzeichnis zum 1. Bande

A.

Seite

Vorwort V
Inhaltsverzeichnis VII
Verzeichnis der Abkürzungen XI
Einleitung 1
Text des Umsatzsteuergesetzes (fortlaufend) 19

B.

Kommentar zum Umsatzsteuergesetze.

I. **Allgemeine Vorschriften. Die allgemeine Umsatzsteuer auf Lieferungen und sonstige Leistungen** (§§ 1—14) 55
Vorbemerkungen zum I. Abschnitt 57

§ 1. Lieferungen und sonstige Leistungen innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit; Eigenverbrauch; Versteigerung 61
§ 2. Sachliche Steuerbefreiungen (Ein- und Ausfuhr usw.) 136
§ 3. Weitere Befreiungen: Post und Telegraphie; Schlachthöfe, Gas-, Elektrizitäts- und Wasserwerke; gemeinnützige und wohltätige Unternehmen 189
§ 4. Vergütung an den Ausfuhrhändler 213
§ 5. Der Lieferungsbegriff; Werklieferung und Pfandscheinübertragung 223
§ 6. Behandlung aus verschiedenen Stoffen zusammengesetzter Gegenstände 231
§ 7. Steuerfreiheit des reinen Zwischenhandels 238
§ 8. Der Steuermaßstab: Das Entgelt; Tauschgeschäfte, Umrechnung ausländischer Werte 255
§ 9. Versteuerung nach den bewirkten Leistungen (Solleinnahme) . 283
§ 10. Abrundung der Steuerbeträge 291
§ 11. Das Steuersubjekt; insbesondere der Versteigerer 293
§ 12. Die Abwälzung der Steuer und das Verbot der offenen Abwälzung 305
§ 13. Der Steuersatz 315
§ 14. Vergütungen an Minderbemittelte (aufgehoben) 317

Seite

II. **Erhöhte Umsatzsteuer auf die Lieferung bestimmter Luxusgegenstände durch den Hersteller** (§§ 15—20) 319
Vorbemerkung zur Luxussteuer (Teil II und III des Gesetzes) . . . 331
§ 15. Absatz 1: Allgemeines 339
Die Luxussteuerliste:
I Nr. 1 und AusfBest. § 34: Edelmetallwaren 348
I Nr. 2 (dazu AusfBest. § 34, s. oben): vergoldete, versilberte usw. Gegenstände 357
I Nr. 3 (dazu AusfBest. § 34, s. oben): Halbedelsteine (jetzt Kleinhandelssteuer) 359
I Nr. 4 (dazu AusfBest. § 34, s. oben): Nachahmungen von Halbedelsteinen 360
I Nr. 5 und AusfBest. § 35: Gegenstände aus Bernstein, Gagat (Jet), Korallen usw. 361
I Nr. 6 und AusfBest. § 36: Gegenstände aus Kupfer, Zinn, Nickel und ihren Legierungen 362
I Nr. 7 und AusfBest. § 37: Gegenstände aus Kunstguß usw. 379
I Nr. 8 und AusfBest. § 38: Keramische Gegenstände . . . 380
I Nr. 9 und AusfBest. § 39: Glaswaren 389
I Nr. 10 und AusfBest. § 40: Gegenstände aus Schmelzglas . 399
I Nr. 11 und AusfBest. § 41: Gegenstände der Inneneinrichtung aus Horn 399
I Nr. 12 und AusfBest. § 42: Lederwaren 400
I Nr. 13 und AusfBest. § 43: Holzwaren 412
I Nr. 14 und AusfBest. § 44: Korbwaren 427
I Nr. 15 und AusfBest. § 45: Gegenstände der Inneneinrichtung in Verbindung mit Textilien usw. 431
Anhang: AusfBest. § 46: Umschließungen besonderer Art (Etuis usw.) 443
II Nr. 1 und AusfBest. § 47: Schmucksachen 446
II Nr. 2 und AusfBest. § 48: Bildwerke, Plastik, Malerei und Graphik; Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung 450
II Nr. 3 und AusfBest. § 49: Erzeugnisse des Buchdrucks (Papierwaren) 465
II Nr. 4 und AusfBest. § 50: Photographische Handapparate . 469
II Nr. 5 und AusfBest. § 51: Waffen 472
II Nr. 6 und AusfBest. § 52: Musikinstrumente 475
II Nr. 7 und AusfBest. § 53: Billards 481
II Nr. 8 und AusfBest. § 54: Personenfahrzeuge 482
II Nr. 9 und AusfBest. § 55: Kinderwagen 499
II Nr. 10 und AusfBest. § 56: Pelzwerk 502
II Nr. 11 und AusfBest. § 57: Fächer 506
II Nr. 12 und AusfBest. § 58: Federboas 507
II Nr. 13 und AusfBest. § 59: Schmuckfedern und Vogelbälge 507
II Nr. 14 und AusfBest. § 60: Kautschukwaren 508

Seite

II Nr. 15 und AusfBest. § 61: Riech- und Schönheitsmittel . . 509
II Nr. 16 und AusfBest. § 62: Geheimmittel 513
II Nr. 17 und AusfBest. § 63: Spazierstöcke, Schirme, Peitschen usw. 525
II Nr. 18 und AusfBest. § 64: Puppen usw. 532
II Nr. 19 und AusfBest. § 65: Stand-, Tisch- und Wanduhren 533
II Nr. 20 und AusfBest. § 66: Beleuchtungsgegenstände . . . 536
II Nr. 21 und AusfBest. § 67: Parkettäfelböden 545
II Nr. 22 und AusfBest. § 68: Teppiche 546
II Nr. 23 und AusfBest. § 69: Wandbekleidungen 550
II Nr. 24 und AusfBest. § 70: Koffer und Reisetaschen . . . 553
II Nr. 25 und AusfBest. § 71: Wäsche 554
II Nr. 26 und AusfBest. § 72: Oberbekleidung 561
II Nr. 27 und AusfBest. § 73: Netz- und Wirkwaren; Schleier, Gamaschen, Tücher, Schale, Schirme, Schürzen . . . 566
II Nr 28 und AusfBest § 74: Bettdecken, Gardinen, Vorhänge 571
II Nr. 29 und AusfBest. § 75: Decken und Kissen 579
II Nr. 30 und AusfBest. § 76: Bänder, Spitzen, Stickereien, Posamenten, Handarbeiten 584
II Nr. 31 und AusfBest. § 77: Hüte, Hutformen, Mützen . . . 595
II Nr. 32 und AusfBest. § 78: Pralinen, Fondants, Dessertbonbons 600
§ 16. Ermächtigung des Reichsrats: Abgrenzungs-, Befreiungs- und Erweiterungsbefugnis 601
§ 17. Eigenverbrauch; Versteigerung; Einfuhr 611
§ 18. Der Herstellerbegriff; Ermächtigung des Reichsrats 619
§ 19. Der Weiterbe- und verarbeiter als Hersteller und Vergütung an ihn 627
§ 20. Vergütung an den Erwerber mit Rücksicht auf den Erwerbszweck 637

Abkürzungen

aaO.	= am angeführten Orte.
AG.	= Ausführungsgesetz.
AmtlMitt.	= Amtliche Mitteilungen über die Zuwachssteuer, die Reichsbesitzsteuer und die Verkehrssteuern, herausgegeben im Reichsfinanzministerium.
AusfAnw.	= Ausführungsanweisung.
AusfBest.	= Ausführungsbestimmungen. Der Zusatz „1918" bedeutet: AusfBest. zum UStG. 1918 (v. 26. 7. 1918, RGtrBl. S. 229). Der Zusatz „1920" bedeutet die geltenden AusfBest. vom 12. 6. 1920, RGtrBl. S. 937.
AusfBestNov. 1920	= Verordnung betr. Abänderung der AusfBest. 1920, vom 3. Dezember 1920, RGtrBl. S. 1549.
AusfBestNov. 1921	= Verordnung betr. Abänderung der AusfBest. 1920, vom 11. März 1921, RGtrBl. S. 187.
Begr.	= Begründung.
„ 1918	= Begründung des UStG. 1918, Drucksache Nr. 1461 des Reichstags 1914/18.
„ 1919	= Begründung zum UStG. 1919, Drucksache Nr. 676 der Nationalversammlung 1919.
Bek.	= Bekanntmachung.
Bericht 1918	= Bericht des Ausschusses für den Reichshaushalt über den Entwurf eines Umsatzsteuergesetzes. Drucksache Nr. 1745 des Reichstags 1914/18.
„ 1919	= Bericht des 12. Ausschusses über den Entwurf eines Umsatzsteuergesetzes. Drucksache 1753 der Nationalversammlung 1919.
BGB.	= Bürgerliches Gesetzbuch.
BStG.	= Besitzsteuergesetz vom 3. Juli 1913 (RGBl. S. 524).
DJZ.	= Deutsche Juristen-Zeitung.
DStBl.	= Deutsches Steuerblatt.
DStZ.	= Deutsche Steuerzeitung.
EinfG.	= Einführungsgesetz.
ErbStG.	= Erbschaftssteuergesetz vom 10. September 1919 (RGBl. S. 1543).
Fuisting-Strutz Bd. I	= Die Preußischen direkten Steuern von B. Fuisting, I. Band, Kommentar zum Einkommensteuergesetz

		in der Fassung vom 19. Juni 1906, 8. Auflage. Von Dr. Strutz.
Fuisting-Strutz	=	Das Preußische Gewerbesteuergesetz vom 24. Juni 1891, erläutert von B. Fuisting; 3. Auflage, 1913, von Dr. Strutz.
G.	=	Gesetz.
GmbHG.	=	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, vom 20. April 1892/20 Mai 1898.
GrunderwerbStG.	=	Grunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919 (RGBl. S. 1617).
GS.	=	Preußische Gesetzsammlung.
HGB.	=	Handelsgesetzbuch.
JurWoch.	=	Juristische Wochenschrift.
KGJ.	=	Entscheidungen des Kammergerichts, herausgegeben von Johow und Ring.
Kloß 1918	=	Kloß, Kommentar zum UStG. 1918, Leipzig 1919.
Kloß, WUStG.	=	Kloß, Die gesetzlichen Vorschriften über den Warenumsatzstempel. Leipzig 1917.
KontO.	=	Konkursordnung.
Koppe-Varnhagen 1918	=	Koppe und Varnhagen, Das UStG. 1918. Berlin 1919.
„ „ 1920	=	Koppe und Varnhagen, Das UStG. 1919, Berlin 1920.
KriegsStG. 1916	=	Kriegssteuergesetz vom 21. Juni 1916 (RGBl. S. 561).
v. Landmann	=	R. v. Landmann, Kommentar zur Gewerbeordnung, 6. Aufl., München 1911/12.
Lindemann 1918	=	Lindemann, Das UStG. 1918. Berlin 1918.
Lindemann 1920	=	Lindemann, Das UStG. 1919. Berlin 1920.
Lindemann, WUStG.	=	Lindemann, Gesetz über einen Warenumsatzstempel, Berlin 1916.
LStG.	=	Landessteuergesetz vom 30. Mai 1920 (RGBl. S. 410).
LeipzZ.	=	Leipziger Zeitschrift für deutsches Recht.
Mitt. dir. St.	=	Mitteilungen aus der Verwaltung der direkten Steuern im Preußischen Staate.
MrozekEinkStG.	=	Mrozek, Handkommentar zum Preußischen Einkommensteuergesetze.
Mrozek BStG.	=	Mrozek, Kommentar zum Besitzsteuergesetze.
Mrozek KrStG.	=	Mrozek, Direkte Kriegssteuer.
NStR.	=	Neue Steuerrundschau.
OLG.	=	Entscheidungen der Oberlandesgerichte, herausgegeben von Mugdan und Falkmann.
Popitz 1918	=	Popitz, Kommentar zum UStG. 1918. Berlin 1918.
Popitz Einf.	=	Popitz, Einführung in das neue Umsatz- und Luxussteuerrecht. Berlin 1920.

Popitz 1920	= Popitz, Kommentar zum UStG. 1919 und zu den AusfBest., 1. Lieferung, Berlin 1920.
PrEinkStG.	= Preußisches Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 19. Juni 1906.
PrErgStG.	= Preußisches Ergänzungssteuergesetz in der Fassung vom 19. Juni 1906.
PrFGG.	= Preußisches Gesetz über die freiwillige Gerichtsbarkeit vom 21. September 1899, GS. S. 249.
PrFMBl.	= Preußisches Finanzministerialblatt.
PrGewStG.	= Preußisches Gewerbesteuergesetz vom 24. Juni 1891.
PrKAbgG.	= Preußisches Kommunalabgabengesetz vom 14. Juli 1893.
PrOVG.	= Entscheidungen des Preußischen Oberverwaltungsgerichts.
PrOVGSt.	= Entscheidungen des Preußischen Oberverwaltungsgerichts in Staatssteuersachen.
PrVerwBl.	= Preußisches Verwaltungsblatt.
RAbgO.	= Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 (RGBl. S. 1993).
REinkStG.	= Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920 (RGBl. S. 359).
RFGG.	= Reichsgesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit, vom 17. Mai 1898 (RGBl. S. 771).
RFH.	= Reichsfinanzhof. Mit folgender Bandzahl (z. B. RFH. Bd. 3 S. 1) = Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs.
RFM.	= Reichsminister der Finanzen.
RGBl.	= Reichsgesetzblatt.
RGewO.	= Gewerbeordnung für das Deutsche Reich.
RGRK.	= Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuche von Reichsgerichtsräten.
RGStr.	= Entscheidungen des Reichsgerichts in Strafsachen.
RGZ.	= Entscheidungen des Reichsgerichts in Zivilsachen.
RNotopfG.	= Reichsnotopfergesetz vom 31. Dezember 1919 (RGBl. S. 2189).
RStempG.	= Reichsstempelgesetz vom 3. Juli 1913 (RGBl. S. 639).
RStBl.	= Reichssteuerblatt.
RZtrBl.	= Zentralblatt für das Deutsche Reich.
StArch.	= Steuerarchiv.
StenBer.	= Stenographische Berichte des Reichstags (der Nationalversammlung).
StGB.	= Strafgesetzbuch für das Deutsche Reich.
Strutz, Grundbegriffe	= Strutz, Grundbegriffe des Steuerwesens. Berlin 1919.

UStG. 1918	=	Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918 (RGBl. S. 779).
UStG. 1919	=	Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919 (RGBl. S. 2157).
Vdg.	=	Verordnung
Vorl. Aufz. u. Buchf. Best.	=	Vorläufige Bestimmungen über die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht. Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 12. Januar 1920, RStBl. S. 32 ff.
Vorl. AusfAnw.	=	Vorläufige Ausführungsanweisung zum neuen Umsatzsteuergesetz. Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 18. Dezember 1919, Amtl. Mitt. S. 449 ff.
Vorl. StVergüt.AusfAnw.	=	Vorläufige Ausführungsanweisung über Steuervergütung und Steuerbefreiung bei der Lieferung von Luxusgegenständen. Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 23. Januar 1920, RStBl. S. 69 ff.
VZollG.	=	Vereinszollgesetz vom 1. Juli 1869 (GS. S. 317).
WBG.	=	Wehrbeitragsgesetz vom 3. Juli 1913 (RGBl. S. 505).
Weinbach, WUStG.	=	Weinbach, Gesetz über einen Warenumsatzstempel. Berlin 1917.
Weinbach, 1918.	=	Weinbach, Kommentar zum UStG. 1918. Berlin 1919.
WUStG.	=	Warenumsatzstempelgesetz vom 26. Juni 1916 (RGBl. S. 639).
ZPO.	=	Zivilprozeßordnung.
ZuwStG.	=	Zuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911 (RGBl. S. 33).
ZwVerstG.	=	Gesetz über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung vom 24. März 1897 (RGBl. 1898 S. 713).

Einleitung

I. Entstehung des Gesetzes

1. Der Gedanke, den Umsatz steuerrechtlich zu belasten, ist alt. Er fand Verwirklichung bei den alten „Akzisen", namentlich der Mahl- und Schlachtsteuer, dem Oktroi (Steuern vom Umsatze beweglicher Gegenstände), besonders aber in der Versteuerung des Grundstücksumsatzes (z. B. schon lange vor dem preuß. Kommunalabgabengesetz v. 14. 7. 1893, in Frankfurt a. M. „Währschaftsgeld", in Hildesheim „Lietkaufgeld"). Auch das Grunderwerbsteuergesetz vom 12. Sept. 1919, R.G.Bl. S. 1617, ist eine Umsatzsteuer: Der rechtsgeschäftliche Eigentumsübergang und schon die Verschaffung der Verfügung über ein Grundstück bedeutet Umsatz und entspricht dem Lieferungsbegriffe des Umsatzsteuergesetzes (§ 5). Ähnlich war die preuß. Warenhaussteuer, insofern sie den Warenumsatz zum Steuermaßstabe nahm; finanzwissenschaftlich war sie jedoch eine Gewerbesteuer, die nicht Besteuerung des Umsatzes als solchen (des Verkehrs) bezweckte. Sie ist durch § 44 UStG. aufgehoben.

Die reichsrechtliche Belastung des Umsatzes verdankt ihre Entstehung der durch den Krieg, seinen unglücklichen Ausgang und die inneren Wirren entstandenen Finanznot des Reichs.

2. Die Kriegsgesetzgebung des Jahres 1916 brachte neben anderen Steuer- und Abgabegesetzen den **Warenumsatzstempel.** (Reichsges. v. 26. 6. 1916, RGBl. S. 639, in Kraft seit 1. 10. 1916, außer Kraft getreten mit Ablauf des 31. Juli 1918.) Dieses Warenumsatzstempelgesetz ging auf Initiative des Reichstags aus dem Regierungsentwurf eines Quittungsstempelgesetzes (Nr. 224 Drucks. des Reichstags 1914/16) hervor und ist der Vorläufer des Umsatzsteuergesetzes. An sich ein Stempelgesetz (Abänderung des Reichsstempelgesetzes v. 3. 7. 1913, RGBl. S. 639), hat es folgende, für das Umsatzsteuergesetz vorbildlich gewordene Gesichtspunkte aufgestellt:

a) Die Steuer (Stempelform) knüpft an „Lieferungen" an, freilich nur an Warenlieferungen. Vgl. § 1 Nr. 1 UStG.;

b) Die Steuer (1 v. Tausend) bemißt sich nach der Zahlung (jetzt § 8 UStG.); die Zahlung war auch als Steuerobjekt anzusehen, was jetzt nicht mehr zutreffend ist;

c) Es handelt sich nur um Lieferungen von Gewerbetreibenden. Der Gewerbebegriff ist gegenüber dem hergebrachten wesentlich erweitert, wie auch jetzt in § 1 Nr. 1 UStG.;

d) Die Steuer (Stempel) wird nach Zeitabschnitten (Kalenderjahr) und dem Gesamtbetrage der in ihnen vereinnahmten Zahlungen erhoben (vgl. jetzt § 8 Abs. 1, § 33 Abs. 1 UStG.). Der Steuerpflichtige kann auch statt nach den vereinnahmten Zahlungen nach den erfolgten Lieferungen ohne Rücksicht auf den Zahlungseingang versteuern (vgl. jetzt § 9 UStG.). In Ausnahmefällen ist die Einzellieferung durch Quittungszwang und Quittungsstempel zu versteuern (vgl. jetzt § 39 UStG.).

e) Das Gesetz, betr. die Abwälzung des Warenumsatzstempels, v. 30. 5. 1917, RGBl. S. 441, führte das Verbot der offenen Abwälzung der Steuer ein (vgl. jetzt § 12 UStG.).

Zum Warenumsatzstempelgesetz erließ der Bundesrat Ausführungsbestimmungen (Bek. des Reichskanzlers v. 13. Juli und 8. Sept. 1916, RZtrBl. S. 177, 250) und Auslegungsgrundsätze (Bek. des Reichskanzlers v. 23. Okt. 1916, RZtrBl. S. 382).

Materialien: Aus der Beratung des Entw. eines Quittungsstempelgesetzes (Nr. 224 Druckf. d. Reichstags 1914/16) in der Reichstagskommission entstand ein von der Kommission aufgestellter Entwurf eines Warenumsatzstempelgesetzes (Kommissionsbericht, Nr. 321 Druckf. d. Reichstags 1914/16). Beratung im Plenum am 2. 6. 1916 (StenBer. S. 1394 A ff.); nochmalige Beratung im Plenum und Annahme im Reichstag am 5. 6. 1916, StenBer. S. 1507 A.

3. Das Umsatzsteuergesetz v. 26. 7. 1918 (UStG. 1918) bedeutet Fortsetzung des eingeschlagenen Weges. Es schließt sich eng, vielfach wörtlich, an das WUStG. an, das deshalb auch zur Auslegung des UStG. 1918 heranzuziehen ist. Der Entwurf nebst Begründung ging im April 1918 als Druckf. Nr. 1461 des Reichstags 1918 dem Reichstage zu. Ihm folgte eine Anlage „zu Nr. 1461", enthaltend das französische Luxussteuergesetz v. 22. 3. 1918. Die

Vorlage wurde nebst den anderen 11 neuen Finanzvorlagen am 23. und 24. April 1918 im Reichstage beraten (StenBer. S. 4734—4758; 4760—4789) und wurde dann dem Haushaltsausschuß überwiesen, in dem sie im wesentlichen ihre endgültige Gestalt erhielt. Nach Eingang des Berichts v. 8. 7. 1918 (Drucks. Nr. 1745 des Reichstags) folgte am 11. 7. 1918 die 2. Lesung im Plenum (StenBer. S. 6046—6068), wobei einige Änderungen erfolgten. In der 3. Lesung am 12. 7. 1918 wurde der Entwurf gegen die Stimmen der beiden sozialdemokratischen Fraktionen angenommen (StenBer. S. 6130).

Das UStG. v. 26. 7. 1918 hat die Materie aus dem Rahmen des Reichsstempelgesetzes herausgenommen und zu einer selbständigen Reichssteuer erhoben. Es hat die zu 2 a—e angegebenen Grundgedanken übernommen. Die Steuer wurde von 1 v. Tausend auf 5 v. Tausend erhöht. Die objektive Steuerpflicht wurde von den gewerblichen Warenlieferungen des WUStG. ausgedehnt auf Lieferungen und sonstige Leistungen jeder Art, soweit sie, nach dem Entwurf, in „selbständiger geschäftlicher oder beruflicher Tätigkeit", nach dem endgültigen Gesetz in „selbständiger gewerblicher Tätigkeit" liegen. Die Leistungen der Angehörigen der sogen. freien Berufe, die der Entwurf hiernach einbeziehen wollte, wurden vom Haushaltsausschuß und, ihm folgend, vom Gesetze steuerfrei gestellt. Zu dieser allgemeinen Umsatzsteuer trat bei der Lieferung gewisser Luxusgegenstände in die letzte Hand (an den Verbraucher) eine Luxussteuer von 10 v. H. des Entgelts, und zwar auch dann, wenn die Lieferung nicht durch Gewerbetreibende, sondern durch Privatpersonen oder, bei Kunstwerken, durch Künstler erfolgte, doch waren Originalwerke lebender oder jüngst verstorbener deutscher Künstler befreit. Das Gesetz trat am 1. August 1918 in Kraft und mit Ablauf des 31. Dez. 1919 außer Kraft.

4. Das geltende Umsatzsteuergesetz (UStG. 1919). Der riesenhafte Finanzbedarf des Reichs brachte i. J. 1919 neben zahlreichen, tief einschneidenden neuen Steuergesetzen auch einen weiteren Ausbau des Umsatzsteuerrechts. Der äußersten Not des Reichs opfern Besitz und Einkommen Summen, die kaum noch getragen werden können. Daneben mußten andere Steuerquellen erschlossen werden, und hier erwies sich die Umsatzsteuer nach immer mehr verbreiteter Überzeugung als besonders ausbaufähig (Begr. 1919 S. 27). Hatte man vom WUStG. einen Betrag von 225 Mill. Mk. erwartet

und vom UStG. 1918 einen solchen von 1200 Mill. Mk., so erhoffte man von dem neuen Gesetz, unter Berücksichtigung der Gebietsabtretungen, 4 Milliarden Mk. jährlich (Begr. 1919 S. 37; Bericht 1919 S. 5). Die Reform des Umsatzsteuerrechts, ein neues System erhöhter Umsatzsteuern, ferner das nunmehr durch die am 23. Dez. 1919 in Kraft getretene Reichsabgabenordnung stark beeinflußte Erhebungs-, Rechtsmittel- und Strafverfahren ließen es angezeigt erscheinen, den Ausbau nicht in die Gestalt einer Novelle zum Umsatzsteuergesetze v. 26. Juli 1918, sondern eines neuen selbständigen Gesetzes zu gießen, das freilich auf dem alten Gesetze fußte, zahlreiche Vorschriften wörtlich aus ihm übernimmt, und für dessen Auslegung die Kenntnis des alten Gesetzes wie die des Warenumsatzstempelgesetzes unerläßlich ist.

Am 26. Juli 1919 wurde der Entwurf eines neuen UStG. nebst Begründung vom RFM. der Verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung vorgelegt (Nr. 676 der Druckf. der NatVers. 1919). Der Entwurf sah 5 verschiedene Steuerarten vor:

1. Die allgemeinen Umsatzsteuern für gewerbliche Lieferungen und Leistungen, nunmehr 1 v. H. des Entgelts;
2. eine erhöhte Steuer mit 5 v. H. für Lieferung hauswirtschaftlicher Gegenstände im Kleinhandel;
3. eine erhöhte Steuer mit 10 v. H. auf die Lieferung bestimmter (Luxus-) Gegenstände durch ihren Hersteller;
4. eine erhöhte Steuer mit 15 v. H. für die Lieferung von Luxusgegenständen im Kleinhandel;
5. eine erhöhte Steuer mit 10 v. H. für „Leistungen besonderer Art" (Inseraten-, Hotel- und Depotsteuer).

Die erste Lesung des Entwurfs fand am 12., 13. und 14. August 1919 in Weimar statt (StenBer. 1919 S. 2347 ff.) und wurde dann dem 12. Ausschusse zur Vorberatung überwiesen. Der Ausschuß (und sein Unterausschuß) beriet in der Zeit vom 24. September bis 13. Dezember 1919 in 29 Sitzungen und berichtete am 13. Dezember an das Plenum (Nr. 1753 der Druckf. der NatVers. 1919). Der Ausschuß gab dem Gesetz im wesentlichen seine jetzige Gestalt. Er beseitigte die oben zu 2 genannte Steuer des Entwurfs und erhöhte dafür die allgemeine Umsatzsteuer auf 1,5 v. H. sowie die Herstellersteuer auf 15 v. H. Andererseits bezog er nunmehr auch die freien Berufe in die allgemeine Umsatzsteuer ein, die der Haushaltsausschuß i. J. 1918 aus dem Entwurf

entfernt hatte! Am 16. und 17. Dezember fand die 2., und am 18. Dezember 1919 die 3. Lesung statt (StenBer. S. 4053 ff.). Unter dem 24. Dezember 1919 wurde das Gesetz im RGBl. (S. 2157) verkündet. Es trat am 1. Januar 1920 in Kraft. Veröffentlicht ist das Gesetz auch in Nr. 1 des Deutschen Reichsanzeigers vom 2. Januar 1920 und, auf Grund des Ergebnisses der 3. Lesung in der Nationalversammlung mit noch abweichender Paragraphenbezeichnung, in Nr. 13 der Amtl. Mitt. von 1919.

Das Gesetz ist inzwischen zweimal geändert worden: Sein § 14 ist durch § 57 Abs. 1 des REinkStG. aufgehoben; § 21 Abs. 1 Nr. 2 ist durch die sog. Künstlernovelle v. 18. 8. 1920, RGBl. S. 1607, im Interesse moderner deutscher Künstler abgeändert worden.

II. Allgemeiner Inhalt des Gesetzes

Das Gesetz gliedert sich in VII Abschnitte (das UStG. 1918 hatte nur IV), deren Grundzüge in Kürze folgende sind:

I. Allgemeine Vorschriften. Die allgemeine Umsatzsteuer auf Lieferungen und sonstige Leistungen. Dieser Abschnitt entspricht dem bisherigen Abschnitt I, doch sind mehrere Bestimmungen, namentlich über das Entgelt (§ 8), die im alten Gesetze sich verstreut fanden, systematisch richtiger zusammengefaßt. Der Abschnitt stellt einen Allgemeinen Teil des Gesetzes dar, geltend auch für die erhöhten Steuern in Abschnitt II—IV. Er handelt vom Steuerobjekte, Steuersubjekt und Steuermaßstabe. Neu ist die Einbeziehung auch der freien Berufe neben den gewerblichen in die allgemeine Steuer (§ 1 Nr. 1). Beibehalten ist die Steuerpflichtigkeit der Privateinnahmen aus dem eigenen Betrieb und der privaten Lieferungen im Versteigerungswege (§ 1 Nr. 2, 3). Weggefallen ist dagegen die Befreiung kleiner Unternehmungen mit nicht mehr als 3000 Mk. Jahresumsatz (§ 3 Nr. 3 UStG. 1918). Weggefallen ist auch § 7, der die bei Beratung des UStG. 1918 viel erörterte Gefahr einer Betriebskonzentration als Folge der Umsatzsteuer dadurch zu bekämpfen suchte, daß bei gemischten Betrieben, von denen der eine von ihm hergestellte Gegenstände an den anderen liefert, obwohl hier wegen der Identität des Unternehmers eine Lieferung im Rechtssinne nicht vorliegt, nach näherer Bestimmung des Bundesrats solche „Lieferungen" als steuerpflichtig

erklärt wurden. Die Durchführung dieser Vorschrift hatte sich als unmöglich erwiesen, während die Bedeutung derartiger hoch entwickelter Typen industrieller Organisation anerkannt werden mußte. Dagegen ist die Bevorzugung des reinen Zwischenhandels, also des Kettenhandels im guten und schlechten Sinne, die angesichts seiner zweifelhaften volkswirtschaftlichen Bedeutung recht übertrieben ist, bestehen geblieben (jetzt § 7). Von den anderen Bedenken, die gegen eine allgemeine Umsatzsteuer i. J. 1918 erhoben worden waren — Verteuerung des Verbrauchs; Gefährdung des Außenhandels — ist dem letzteren Bedenken durch besondere Befreiung in § 2 Nr. 1 und § 4 nach wie vor entsprochen, während angesichts der Notlage des Reichs eine allgemeine steuerliche Belastung des Verbrauchs, zugleich mit dem Zwecke der Eindämmung der Verschwendungssucht, schließlich als unumgänglich anerkannt wurde und das im Ausschuß aufgetauchte Bestreben, wenigstens die notwendigen Lebensmittel freizustellen, zurücktreten mußte.

Die Umsatzsteuer lastet, wie nach dem früheren Gesetz, auf dem Verbrauche, wenngleich aus steuertechnischen Gründen ihr Schuldner der Lieferer, und bei der auf 15 v. H. erhöhten Steuer zumeist der Hersteller ist. Dies beruht auf dem das Gesetz durchziehenden Grundsatze der gewollten Abwälzung der Steuer auf den Nachmann, ein Grundsatz, von dem nur für die Form der offenen Abwälzung, wie früher, abgewichen ist (§ 12). Mit Rücksicht auf die Einbeziehung der freien Berufe in die Steuer ist für solche Fälle, wo der Leistende, wie z. B. der Rechtsanwalt, auf gesetzlich bemessene Gebühren angewiesen ist und die Steuer daher nicht verdeckt in die Gebühr einrechnen kann, das Verbot der offenen Abwälzung durchbrochen worden.

Ein klassisches Beispiel verfehlter Gesetzesmacherei enthielt § 14 des geltenden UStG.: Zuweisung von Vergütungen aus dem Steueraufkommen an kinderreiche Familien mit geringem Einkommen und in einkommensteuerrechtlichem Verfahren. (Vgl. die Anm. zu § 14 im Kommentar.) Diese Vorschrift, deren Durchführung dem Reich ein Heer von Beamten gekostet hätte, ist glücklicherweise, bevor sie wirksam wurde, durch § 57 Abs. 1 Reichseinkommensteuerges. v. 23. 3. 1920, RGBl. S. 359, aufgehoben worden.

II. und III. Die Luxussteuer. Der im UStG. 1918 zum Ausdrucke gekommene Gedanke, Luxusgegenstände erhöht zu belasten, ist in weitem Umfange durchgeführt. Da es sich um eine Verbrauchssteuer handelt, so war es auch richtig, lediglich die Veräußerung in die letzte Hand, wie im UStG. 1918 geschehen, mit der erhöhten Steuer zu treffen. Die Feststellung des letzten Umsatzes war aber auf die größten Schwierigkeiten gestoßen. Ein praktisch einfach zu handhabender Beweis dafür, daß der (letzte) Erwerber ein Selbstverbraucher, kein Wiederveräußerer ist, hatte sich nur in dem sog. Bescheinigungszwange geboten, der auf eine Fiktion hinausläuft. Dazu kam eine Belästigung des Kleinhandels, dem vielfach die nötige Fachkenntnis fehlt, um zu erkennen, welche Ware in den nunmehr stark erweiterten Kreis von Luxusgegenständen fällt. Das neue Gesetz hat daher die Luxussteuer hauptsächlich rückverlegt zum Hersteller, in die Fabrik. Hier sind die Differenzierungen möglich; der fachkundige Fabrikant kann sie durchführen; die Fabrik, die Werkstatt sind leichter zu überwachen. So entstand die Hersteller-Luxussteuer des II. Abschnitts. Das Verzeichnis dieser Gegenstände, in § 15 enthalten, kann nur vom Fachmanne richtig gehandhabt werden. Um Härten zu vermeiden und den Bedürfnissen der Praxis entgegenzukommen, ist es beweglich gehalten, insofern der Reichsrat es abändern, kürzen und erweitern kann (§ 16). Er hat dies in den AusfBst. getan. Damit mußte freilich der Übelstand in Kauf genommen werden, daß das gesetzliche Verzeichnis in § 15 der materiellen Rechtslage nicht mehr entspricht.

Nicht bei *allen* erhöht steuerbaren Gegenständen ließ die Rückverlegung sich durchführen: bei Antiquitäten, Sammelgegenständen, lebenden Tieren, älteren Originalkunstwerken fehlt ein steuerlich zu erfassender Hersteller. Daher mußte es hier bei der Kleinhandels-Luxussteuer verbleiben (§ 21 Nr. 2—3, 5—6). Dasselbe gilt für Blumen- und Pflanzengebinde (§ 21 Nr. 4); hier sind Hersteller und letzter Verkäufer meist dieselbe Person. Bei der Behandlung der Edelmetallwaren (§ 21 Nr. 1) wurde erwogen: An sich kauft der Juwelier den größten Teil seiner Sachen bei der Fabrik, so daß es möglich wäre, sie luxussteuerrechtlich beim Hersteller zu erfassen. Dies gilt nach dem Gesetz in der Tat für die unechten Gegenstände. Bei den echten Sachen spielt aber der Wert eine zu große Rolle. Der Ju-

welier muß, wenn er einkauft, große Kapitalien anlegen, und diese Anlage darf ihm nicht schon mit 15 v. H. belastet werden. Dazu kommt, daß der Edelmetallwert Kursschwankungen ausgesetzt ist, und die Verluste, die den Juwelier hierdurch treffen können, nicht noch durch die Steuer verschärft werden dürfen. Daher sind Edelmetalle, Edelsteine, Perlen und echte Juweliergegenstände, wie nach dem früheren Gesetz, im Kleinhandel luxussteuerpflichtig. So entstand der III. Abschnitt. (Vgl. auch Vorbem. V, 5 vor § 15 im Kommentar.)

Die Einfuhr von Luxusgegenständen mußte aus volkswirtschaftlichen Gründen erschwert werden. Daher ist hier der Grundsatz der steuerfreien Einfuhr durchbrochen worden. Für die Ausfuhr von Luxusgegenständen gilt dies natürlich nicht. Doch ist die Ausfuhr von Kunst- und gewissen Sammelgegenständen luxussteuerpflichtig, nicht aus volkswirtschaftlichen Gründen, sondern zur Erhaltung des Inlandsbestandes an diesen Gegenständen, also aus kulturpolitischen Gründen.

Der Grundsatz, daß nur Lieferungen im Rahmen gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit, nicht aus privater Hand steuerpflichtig sind, war bezüglich der Luxusgegenstände — infolge einer im Reichstag eingeführten Vorschrift — im UStG. 1918 durchbrochen worden. Es waren ähnliche Erwägungen maßgebend wie für die allgemeine Umsatzsteuerpflicht von Lieferungen im Wege privater Versteigerung. Unmöglich schien es, dies für alle der jetzigen Hersteller-Luxussteuer unterliegenden Gegenstände beizubehalten, da dem Privatmanne das Studium dieses Warenverzeichnisses nicht zugemutet werden kann. So sind die am meisten für Privatverkäufe geeigneten und wichtigsten Luxusgegenstände zu einer besonderen, nur für Privatverkäufe in Betracht kommenden Liste (§ 23 Nr. 3) zusammengestellt. Das Verstempelungsverfahren ist aus dem UStG. 1918 übernommen (§ 39). Zur Unterstützung der schwierigen steuerlichen Überwachung dieser privaten Vorgänge hat das neue Gesetz in § 40 eine Einschränkung anonymer Verkaufsangebote in Zeitungen usw. vorgesehen.

Erleichterungen können insofern eintreten, als dem Erwerber von Luxusgegenständen, der diese im öffentlichen, gewerblichen oder beruflichen Interesse erwirbt, eine Vergütung aus der Reichskasse in Höhe der Luxussteuer, abzüglich der einfachen Steuer, gewährt wird (§§ 20, 24). Dies beruht auf der Fiktion der Ab-

wälzung der Umsatzsteuer; denn nicht der Erwerber, sondern sein Verkäufer schuldet sie, wälzt sie aber im Kaufpreis auf den Erwerber ab.

Eine besondere Übergangs-Luxussteuer ist für das Kalenderjahr 1920 vorgesehen (§ 47). Sie beruht darauf, daß gewisse Luxusgegenstände nach dem UStG. 1918 im Kleinhandel luxussteuerpflichtig waren, jetzt aber nur beim Hersteller luxussteuerpflichtig sind, also vom Händler, wenn dieser sie vom Hersteller vor Inkrafttreten des neuen Gesetzes bezogen hatte, nach dessen Inkrafttreten völlig luxussteuerfrei veräußert werden könnten. Für solche Lieferungen soll i. J. 1920 noch die alte Kleinhandels-Luxussteuer mit 10 v. H. Platz greifen.

IV. Erhöhte Umsatzsteuer auf Leistungen besonderer Art. Während die Luxussteuer nur Lieferungen körperlicher Gegenstände betrifft, werden im IV. Abschnitt gewisse Leistungen erhöht besteuert, und zwar nicht mit 15 v. H., sondern mit 10 v. H. des Entgelts, zum Teil niedriger. Es handelt sich dabei um die Einarbeitung von Steuerarten, für die bisher eine Behandlung in besonderen Steuergesetzen erwogen worden war (vgl. Entwurf eines Anzeigensteuergesetzes, Drucks. Nr. 1001 des Reichstags 1908; unten § 25 Anm. 2), die sich aber dem Systeme des Entwurfs mühelos anpassen, weil auch bei ihnen das Umsatzentgelt als Maßstab in Betracht kommt. So entstand die Inseraten-, die Hotel-, Pensions- und Quartiersteuer, sowie die Depotsteuer und Reittiervermietungssteuer (§§ 25—29). Bei der Inseratensteuer ist zu beachten, daß sie regelmäßig 5 v. H., nur im Höchstbetrage 10 v. H. beträgt (§ 27), was infolge ungeschickter Fassung des § 25 leicht übersehen werden kann. Diese Steuer wie die Pensions- und Quartiersteuer wird auch dann erhoben, wenn der Leistende eine Privatperson ist.

V. Überwachung der Steuerpflichtigen. Die hierauf bezüglichen Vorschriften (§§ 30—32) sind aus den unübersichtlichen und verschiedenartigen Bestimmungen des III. Abschnitts des UStG. 1918 (§§ 14, 15, 31) herausgehoben und, insbesondere mit Rücksicht auf die hier eingreifende Reichsabgabenordnung, abgeändert worden. Es handelt sich um die Pflicht zur Anzeige eines umsatzsteuerpflichtigen gewerblichen (nicht beruflichen) Betriebs, um die Aufzeichnungspflicht und, bei den erhöhten Steuern, um die Pflicht zur Führung eines Steuer- und eines Lagerbuchs,

schließlich um die Pflicht, sich der Steueraufsicht zu unterwerfen. Die Betriebsanzeige war im Januar 1920 auch von den schon bisher steuerpflichtigen Unternehmen zu erstatten, falls diese beim Inkrafttreten des neuen Gesetzes die nach ihm erhöht steuerpflichtigen Geschäfte tätigten. Über die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht enthält die Reichsabgabenordnung (§§ 162 ff.) weitergehende Vorschriften. Besondere Anzeigepflichten treten aus der RAbgO. zu der des UStG. (§ 30) hinzu: die Anzeigepflicht der Banken (Kundenverzeichnis) und die Pflicht jedes Gewerbetreibenden zur Anzeige vor Eröffnung des Umsatzbetriebs. Dazu kommen Auskunftspflichten, nämlich des Steuerpflichtigen selber, dritter Personen (Zeugen), der Behörden und Beamten, die Mithilfe der Behörden und Fachverbände (§§ 172—192 RAbgO.). Die Steueraufsicht enthält ihren sachlichen Inhalt überhaupt erst durch die RAbgO., §§ 193 ff.

VI. Steuerberechnung und Veranlagungsverfahren. Auch diese Vorschriften sind teilweise dem III. Abschnitte des UStG. 1918 entlehnt, konnten jedoch mit Rücksicht auf die nunmehr subsidiär geltende RAbgO. erheblich gekürzt werden. Daß die Steuer sich nach dem Entgelte bemißt, war schon im I. Abschnitte (§ 8) gesagt. Sie wird berechnet teils nach der Gesamtheit der Entgelte, die in einem Zeitabschnitte (Steuerabschnitt) vereinnahmt sind, teils nach dem einzelnen steuerpflichtigen Rechtsvorgange (Lieferung, Leistung, Einfuhr, Ausfuhr). Auch dies entstammt dem früheren Rechte. Grundsatz ist Versteuerung nach einem Steuerabschnitte. Dieser beträgt regelmäßig ein Kalenderjahr, bei den erhöhten Steuern (Abschnitte II—IV) nicht mehr, wie früher, einen Monat, sondern ein Kalendervierteljahr. Änderungen im Verwaltungswege sind zulässig. Entgelte, die später zurückgewährt werden müssen, sind von der steuerpflichtigen Summe später abzusetzen. Versteuerung nach der Einzelleistung kommt im allgemeinen da in Frage, wo auf steuerpflichtige Leistungen, die in einem Zeitabschnitte regelmäßig wiederkehren und daher in ihm zusammengefaßt werden können, nicht zu rechnen ist. Dies ist bei allen steuerpflichtigen Leistungen von Privatpersonen, d. h. solchen, die nicht gewerblich oder in freiem Berufe tätig sind, der Fall, kann aber auch für sonstige Fälle von Versteigerungen behördlicherseits bestimmt werden und gilt grundsätzlich auch bei der Einfuhr von Luxusgegenständen.

Das Veranlagungsverfahren beginnt mit der Steuererklärung des Steuerpflichtigen (§ 35). Diese ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts abzugeben, also nach den i. J. 1920 vereinnahmten Entgelten, soweit nicht die erhöhte Steuer in Frage kommt, im Januar 1921. Fristverlängerung ist statthaft. In den Fällen der Versteigerung sowie der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr läuft die Frist regelmäßig schon von dem steuerpflichtigen Vorgang ab. Für die Fälle der Ein- und Ausfuhr ist, da einer der Beteiligten (Lieferer oder Erwerber) regelmäßig im Auslande sitzt, zur größeren Sicherung des Steuerfiskus Mitwirkung der Zollstelle und, bei ungenügender Angabe über die Höhe des Entgelts, ein Enteignungsrecht des Reichs vorgesehen (§§ 38, 41). Einer Steuererklärung bedarf es nicht bei luxussteuerpflichtigen Privatverkäufen (Abschnitt III, § 23 Nr. 3) und den erhöht steuerpflichtigen Privatleistungen besonderer Art (Abschn. IV, § 25 Abs. 2). Hier besteht, nach dem Vorgange des UStG. 1918, Quittungszwang und Verstempelungspflicht (§ 39). Daß zur besseren Ermittelung der Privatverkäufe jetzt eine relative Aufhebung der Anonymität von Verkaufsanzeigen vorgesehen ist (§ 40), wurde schon zu Abschn. III erwähnt.

Abgesehen von den genannten Fällen, wo die Steuer durch Verstempelung gezahlt wird, bedarf es einer Veranlagung. Das Nähere über das Ermittlungsverfahren ergibt sich aus der RAbgO. Nach Abschluß der Ermittlung, wobei die Einsicht der Aufzeichnungen und Bücher, auch Nachschau im Betrieb erfolgen kann, wird die Steuer durch Umsatzsteuerbescheid festgesetzt (§ 36). Die Rechtsmittel (Berufungsverfahren) und die Vollstreckung regeln sich jetzt nach der RAbgO. §§ 217 ff., §§ 298 ff. Die örtliche Zuständigkeit der Steuerstellen wird in § 42 des UStG. geregelt. Die sachliche Zuständigkeit (Finanzamt) ergibt sich aus der RAbgO. in Verbindung mit den AusfBst.

VII. Straf-, Übergangs- und Schlußvorschriften. Die Strafvorschriften des neuen Gesetzes (§ 43) konnten in wenigen Sätzen niedergelegt werden, da das Steuerstrafrecht und Strafverfahren in der RAbgO. §§ 355 ff. eingehend geregelt ist. Insbesondere mußte die Hinterziehungsstrafe festgesetzt werden, die der Strafart und Höhe nach in der RAbgO. den materiellen Steuergesetzen vorbehalten ist. — Das Verhältnis der Reichs-

Umsatzsteuer zu konkurrierenden Landessteuern vom Umsatze wird in § 44 berührt: Steuern vom Warenumsatz — also die preuß. und bayer. Warenhaussteuer und die auf den Umsatz abgestellten Filialgewerbesteuern in preuß. Gemeinden — sind nunmehr unzulässig. Im übrigen ist hier jetzt das Landessteuergesetz v. 29. März 1920, RGBl. S. 359, zu beachten. Dieses enthält auch Vorschriften über die Beteiligung der Länder und Gemeinden am Aufkommen der Umsatzsteuer, Vorschriften, die mit ähnlichem Inhalte, doch unter Bevorzugung von solchen Gemeinden, die für die Lebensmittelversorgung Einrichtungen getroffen haben, im UStG. 1918 sich fanden. Besondere Befreiungsvorschriften, die das UStG. 1918 für die Dauer der Kriegswirtschaft vorsah, sind für die Übergangswirtschaft nicht mehr vorgesehen, wohl aber in gewissen Grenzen durch § 9 der AusfBst. für rationierte Lebensmittel.

Übergangsvorschriften, betreffend die Frage der Anwendung des neuen oder alten Rechtes, finden sich in § 46, doch nur für das Jahr 1920. Für die spätere Zeit verbleibt es stillschweigend bei den durch die Rechtsprechung hinsichtlich des Überganges vom WUStG. zum UStG. 1918 entwickelten Grundsätzen. Bei älteren Verträgen ist mit Rücksicht auf die nunmehr erhöhte Steuer, soweit sie im Einzelfalle maßgebend ist, die offene Abwälzung gestattet (§ 46 Abs. 5). Eine besondere, für das Jahr 1920 geltende Übergangs-Luxussteuer ist in § 47 vorgesehen (vgl. oben zu III a. E.).

Ergänzung und Ausführung des Gesetzes ist in mehrfacher Gestalt vorbehalten. Der Reichsrat kann das gesetzliche Verzeichnis der Luxusgegenstände einschränken und erweitern, also contra legem Normen geben; der Reichsrat und der Reichsminister der Finanzen, dieser teils mit, teils ohne Zustimmung des Reichsrats, kann ferner praeter legem, also ergänzend Normen vorschreiben; schlichte Ausführungsbestimmungen, d. h. Verwaltungsvorschriften, erläßt nach § 45 der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats. Alle diese Ergänzungsvorschriften sind in den vom Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats erlassenen Ausführungsbestimmungen v. 12. 6. 1920, RZtrBl. S. 937, enthalten, die im Anhang abgedruckt sind. Über deren rechtliche Bedeutung vgl. §§ 16 und 45 und Anm. dazu. Die AusfBest. sind unter dem 3. 12. 1920, RZtrBl. S. 1549, und 11. 3. 1921, RZtrBl. S. 187, abgeändert und ergänzt worden.

III. Rechtliche Natur der Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer ist eine indirekte Steuer, und zwar eine Verkehrs- und Verbrauchssteuer allgemeinster Art, eine Generalakzise, zugleich mit einem Einschlage von Aufwandssteuer.

Das Erhebungsverfahren hat allerdings große Ähnlichkeit mit den direkten Steuern, insbesondere der Einkommensteuer. Denn die Umsatzsteuer wird nicht nur nach den Umsatzentgelten bemessen (Entgelt-Steuermaßstab), sondern, von Ausnahmen abgesehen, nach den in bestimmten Zeitperioden erzielten Einnahmen erhoben. Aber diese Erhebung nach Zeitabschnitten ist nur aus praktischen Gründen zur Vereinfachung des Erhebungsverfahrens gewählt. Es findet, wenn die Einnahmen ordnungsmäßig aufgezeichnet sind, keine Schätzung des mutmaßlichen Einkommens an Entgelten statt. Eine Schätzung greift auch dann nicht ein, wenn die steuerpflichtige Tätigkeit noch keinen vollen Steuerabschnitt — dieser ist regelmäßig ein Kalenderjahr, bei den erhöhten Steuern ein Kalendervierteljahr — besteht oder vorzeitig erlischt. (Anders nach dem PrEinkStG. und dem REinkStG.) Dazu kommt, daß in mehreren Fällen die Umsatzsteuer nach dem einzelnen Rechtsvorgang erhoben wird, daß ferner an Stelle der Versteuerung nach den in einem Zeitabschnitt erzielten Einnahmen auch nach den bewirkten steuerpflichtigen Leistungen, ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung, versteuert werden kann.

Wer, dem ältesten Unterscheidungsmerkmale zwischen direkten und indirekten Steuern folgend, das Wesen der ersteren darin sieht, daß derjenige, der dem Staate gegenüber Steuerschuldner ist, auch wirtschaftlich die Steuer trägt, das Wesen der letzteren dagegen darin, daß die Steuer indirekt lastet, daß also der Steuerschuldner sie auf einen anderen abwälzt oder abwälzen soll, muß schon aus diesem Grunde die Umsatzsteuer als *indirekte* bezeichnen. Denn trotz des Verbots der offenen Abwälzung in § 12 beruht sie auf dem Grundsatze der zulässigen und gewollten Abwälzung. Dies ist im Laufe der Entstehungsgeschichte des Gesetzes wiederholt und eindringlich hervorgehoben (vgl. z. B. Begründung 1918 S. 15, 16; Begründung 1919 S. 27, 41 ff.). Der Grundsatz erhellt aus zahlreichen Vorschriften des Gesetzes, die ohne ihn sinnlos wären, nämlich die Befreiung der Beförderungsunternehmungen für den Postverkehr (§ 3 Nr. 1), die Vergütungen aus der Reichs-

kasse an Personen, die nicht Steuerschuldner sind (§§ 4, 20, 24), das gesetzliche Recht des Versteigerers auf Abwälzung (§ 11 Abs. 2 Satz 2), die Zulässigkeit auch offener Abwälzung bei gesetzlich bemessenen Gebühren (§ 12 Abs. 1 Satz 1) und die gesetzliche Abwälzung auf den Abnehmer bei älteren Verträgen im Sinne des § 46 Abs. 5. Vgl. auch RFH. Bd. 1 A S. 138; B S. 15.

Durch diese Abwälzung der Steuer, die zwar nicht zur Pflicht und auch, von Ausnahmen abgesehen, nicht zu einem gesetzlichen Rechte des Steuerschuldners erhoben ist, die sich aber, wie der Gesetzgeber mit Recht erwartete, durch die Macht der Tatsachen durchsetzt, wird das Ziel des Gesetzes erreicht: nicht gewisse Personenklassen, insbesondere die Gewerbetreibenden mißgünstig zu belasten, sondern die Steuer zu einer allgemeinen Gebrauchs- und Verbrauchssteuer zu gestalten. Von Umsatz zu Umsatz wird die Steuer durch die Preisgestaltung weitergewälzt, bis sie den Verbraucher trifft, auf dem sie haften bleibt. Er ist der Steuerträger. Sie wirkt indirekt, denn erhoben wird die Steuerschuld von einer Person, die sie wirtschaftlich auf andere Personen überträgt. Es liegt hier wie bei anderen indirekten Steuern: Gewisse Personenkreise, nämlich die selbständig Erwerbstätigen, die Industriellen, Kaufleute, Handwerker usw. übernehmen der Steuerbehörde gegenüber die Steuerschuld im eigenen Namen, doch für fremde Rechnung. Sie nehmen die Zahlung der Steuer, die Buchführung und die Unterwerfung unter behördliche Überwachung als Teil ihres Geschäftsbetriebs auf sich, erleichtern damit dem Reiche die Steuererhebung ungemein und bewirken, daß die eigentlichen Steuerträger, die Verbraucher, von jeder steuerlichen Belästigung befreit sind und die Steuer vielfach überhaupt nicht fühlen. Eine so allgemeine Ge- und Verbrauchssteuer wie die Umsatzsteuer kann nur dann wirksam sein, wenn sie an wenigen leicht zu überwachenden Punkten zentralisiert ist. Dadurch wird sie aber nicht zur Einkommensteuer gewisser Kreise, noch zur Gewerbesteuer (RFH. Bd. 1 B S. 15, Gutachten vom 7. 2. 1919).

Von sonstigen Verbrauchssteuern unterscheidet sich die Umsatzsteuer in doppelter Beziehung: Einmal gegenständlich insofern, als jene nur auf gewisse Arten von Gegenständen gelegt sind, so die Akzisen auf Fleisch, Mehl usw., während die Umsatzsteuer die allgemeinste Verbrauchssteuer ist, so daß man sie mit

Recht eine Generalakzise genannt hat (diese Bezeichnung tauchte schon beim Warenumsatzstempel auf; vgl. auch Begründung 1919 S. 27). Zweitens insofern, als die Gegenstände der sonstigen Verbrauchssteuern nur einmal und an einem Punkte steuerlich belastet werden, während die Umsatzsteuer den Gegenstand bei jedem Umsatze vom Hersteller über den Großhändler und den Kleinhändler bis zum letzten Verbraucher fortgesetzt neu trifft. Dadurch ist die Umsatzsteuer zugleich eine Verkehrssteuer, und zwar die allgemeinste Verkehrssteuer. (Vgl. RFH., Urt. v. 3. 3. 1920, RStBl. S. 241, 242; RFH. Bd. 2 A S. 276.) Wurde in früheren Jahren eine umfassende steuerliche Belastung des Mobiliarverkehrs „zu den steuertechnischen Unmöglichkeiten" gerechnet (Schall in Schönbergs Handb. d. Polit. Ökonomie, Bd. III S. 460), so findet sich, unter dem Drucke der Not, jetzt nicht nur dies verwirklicht, sondern auch unkörperliche Leistungen sind Gegenstand dieser Verkehrssteuer. Sie gehört im wahrsten Sinne des Worts zu den „Steuern auf Handlungen" (Bezeichnung von J. G. Hoffmann, Lehre von den Steuern, 1840, S. 71). Das schwere Übel einer Verteuerung des allgemeinen Verbrauchs mußte in Kauf genommen werden. Ihm stehen sehr hohe Erträge gegenüber — die Umsatzsteuer nach dem neuen Gesetz ist auf über 4 Milliarden Mark jährlich veranschlagt — und der Vorteil sehr einfacher Veranlagung: Nur die Kasseneingänge des Gewerbetreibenden usw. sind der Maßstab der Steuer. Sie regt auch zur notwendigen Sparsamkeit an und es wird — ein seltener Fall in der Geschichte der indirekten Steuern — bis zu einem gewissen Grade die Leistungsfähigkeit der Steuerzahler berücksichtigt, insofern der Luxus wesentlich schwerer getroffen wird.

Über die Zwecke des Gesetzes unterrichtet am besten ein Auszug aus seiner Begründung (1919 S. 27, 28):

„Die Überzeugung, daß der Umsatzbesteuerung eine besonders wichtige Rolle bei der Deckung des riesenhaften Finanzbedarfs des Reichs zukommen werde, hat sich seit Einbringung des Warenumsatzstempelgesetzes immer mehr verstärkt. Hatte schon der Staatssekretär Helfferich bei Verabschiedung des Warenumsatzstempelgesetzes darauf hingewiesen, daß hier ein ausbaufähiger Gedanke vorliege, so sprach sich der Staatssekretär Graf von Roedern in seiner Schlußrede bei Verabschiedung der letzten Zwischenreform dahin aus, daß mit der Umsatzsteuer eine schmieg-

same Eisenkonstruktion errichtet sei, die vielleicht im Laufe der Zeit noch der einen oder andern Ergänzung durch das Einziehen einer Strebe bedürfen werde (vgl. StenBer. 1918 S. 6142). Es ist bekannt, daß schon bei Beratung des Umsatzsteuergesetzes (vom 26. 7. 1918) von manchen Seiten befürwortet worden ist, weit höhere Beträge aus der Umsatzbesteuerung herauszuziehen, als es der Regierungsentwurf — mit 1,2 Milliarden Mk. — vorsah. Die Möglichkeit, wirklich große Beträge, wie sie das Reich zur Deckung seiner Ausgaben bedarf, laufend durch eine verhältnismäßig einfache Steuer, eine Art Generalakzise, aufzubringen, zeichnet in der Tat die Umsatzbesteuerung vor allen andern Steuerplänen aus. Daneben besitzt die Umsatzsteuer in besonders hohem Maße alle Vorteile, die den indirekten Steuern gegenüber den direkten nachgerühmt werden. Sie bewirkt eine Verteilung der Steuerlast, die auf den einzelnen entfällt, in unzählige kleine Teile, die keine besondere Zahlung nötig machen, sondern gelegentlich anderer vom Steuerträger selbst veranlaßter Zahlungen mitentrichtet werden, ohne als Steuer dem Steuerträger überhaupt fühlbar zu werden. Schränkt er sich, wie es die gedrückte Lage der deutschen Volkswirtschaft nötig macht, so weit ein, als es seine Bedürfnisse irgend gestatten, so mindert sich von selbst seine Steuerlast, während der Aufwand treibende Verbraucher in besonders starkem Maße zur Steuer beiträgt. Anderseits stehen der Steuer die Bedenken auf sozialem und politischem Gebiete, die sich gegen indirekte Steuern und insbesondere gegen Verbrauchssteuern richten, entgegen. Denn daß die Umsatzsteuer, wenn sie auch im äußern Gewand einer Verkehrssteuer erscheint, eine Belastung des allgemeinen Verbrauchs bedeutet, ist zweifellos. Es muß aber jedem, der mit vollem Ernste und unbefangen unsere finanzielle Lage betrachtet, klar sein, daß es schlechterdings unmöglich ist, den Finanzbedarf des Reichs — neben dem noch derjenige der Bundesstaaten und Gemeinden steht — lediglich durch Belastung von Vermögen und Einkommen aufzubringen. Selbst wenn man die Sätze der direkten Steuern bis hoch an ihre natürliche Grenze heranrückt, bleiben Milliarden ungedeckt. Für sie können auch die ausgebauten und überall erhöhten bestehenden besonderen Verbrauchssteuern keinen Ausgleich bringen. Es muß ohne Scheu vor dem Schlagworte der Volksfeindlichkeit der indirekten Besteuerung ausgesprochen

werden, daß die Finanzlage es unabweisbar macht, jeden Haushalt, und sei seine Steuerkraft noch so klein, zu erfassen. Das geschieht durch die allgemeinste aller Verbrauchssteuern, wie sie die Umsatzsteuer darstellt. Eine solche Art der Besteuerung, so sehr sie in normalen Zeiten bedenklich erscheinen würde, ist noch stets die Folge großer Erschütterungen des nationalen Bestandes gewesen. England hat sich nach seinem Kampfe um Sein oder Nichtsein mit Frankreich zu einer ähnlichen Generalakzise entschließen müssen, und die Vereinigten Staaten von Amerika haben die für damalige Zeiten ungeheure Schuldenlast der Sezessionskriege mit Hilfe einer solchen Steuer verhältnismäßig schnell überwunden. Es trifft auch gar nicht zu, daß mit einer Belastung des Verbrauchs die minderbemittelten Kreise besonders hart betroffen würden. Gerade die Arbeiter haben, wie sich die Verhältnisse entwickelt haben, so großen politischen und wirtschaftlichen Einfluß, daß sie in ihren Löhnen und ihren sonstigen Existenzbedingungen den vollen Ausgleich für die Belastung ihres Verbrauchs finden werden. Ihre gesteigerte verantwortliche Mitwirkung an Deutschlands Entwicklung muß sie zu der Erkenntnis reif gemacht haben, daß dieser vermehrten Machtstellung auch die ernste Pflicht entspricht, dem Staate zu geben, was er für sein Wirken bedarf . . . Selbstverständlich aber erfordert die gleichmäßige Belastung aller Bedürfnisse mit einer auf den Verbraucher abgewälzten Steuer einen Ausgleich, der die Leistungs- und Steuerfähigkeit des einzelnen berücksichtigt. Liegt dieser Ausgleich im allgemeinen im ganzen Steuersysteme, das hohe stark progressiv gestaltete Steuern enthält, so ist auch in der vorgeschlagenen Besteuerung des Umsatzes selbst diesem Gedanken Rechnung getragen. Das bestehende Gesetz enthielt bereits in seinem Abschnitt über Luxusbesteuerung einen Ansatz dazu; die damaligen Verhältnisse, insbesondere der Mangel an Beamten, nötigte, den weiteren Ausbau für die Zeit nach Friedensschluß aufzuschieben. Der vorliegende Entwurf verwirklicht nun in weitestem Umfange die Forderung, daß der entbehrliche Verbrauch vorbelastet werden soll (vgl. §§ 20, 27; jetzt §§ 15, 21). Jeder ist in der Lage, durch Sparsamkeit in Ausgaben für entbehrliche Dinge sich den erhöhten Sätzen der Steuer zu entziehen. Die Steuer ist so aufgebaut, daß die Art der Einkommensverwendung — ob sie notwendigen Lebensbedarf betrifft oder entbehrliche Gebrauchsgegenstände — für die Höhe der Be-

lastung unmittelbar maßgebend ist. Diese soziale Regelung ist zugleich eine allgemein volkswirtschaftlich richtige; denn nur bei vernünftiger Gestaltung der Ausgabensätze aller deutschen Hauswirtschaften in der nächsten Zeit kann die allgemeine volkswirtschaftliche Lage Deutschlands sich in weiterer Zukunft so gestalten, daß auch für die Befriedigung breiterer Bedürfnisse allmählich wieder Raum wird."

IV. Ausländisches Recht

Das Ausland ist mit der Versteuerung des Umsatzes von Luxusgegenständen vorangegangen. In Italien erging eine Verordnung des Generalstatthalters (mit Gesetzeskraft) vom 15. April 1917 nebst AusfBdg. vom 13. Mai 1917, die eine nach dem Verkaufspreise gestaffelte Steuer auf den Verkauf von Edelsteinen, Juwelen, Perlen und von Gegenständen legte, die mit Edelmetallen bearbeitet sind. Dänemark erließ ein Gesetz vom 13. Okt. 1917, das eine Steuer auf Edelsteine, Perlen und Edelmetalle legte. In Frankreich führte das Budgetgesetz vom 31. Dezember 1917 eine Steuer auf Zahlungen ein, und in Ergänzung dessen erging ein Luxussteuergesetz vom 22. März 1918, das eine Liste von Luxusgegenständen aufstellte, die einer Kleinhandelssteuer von 10 v. H. des Entgelts unterliegen, teils unbedingt (Tab. A Nr. 1—26), teils bei einem Mindestentgelte (Tab. B Nr. 1—77). Dieses Gesetz hat der Luxussteuer des UStG. 1918 und des UStG. 1919 nachweislich in mehrfacher Beziehung als Vorbild gedient.

Inzwischen ist ein neues umfangreiches und verwickeltes französisches Umsatz- und Luxussteuergesetz vom 25. 6. 1920 nebst Ergänzungsgesetz vom 31. 7. 1920 ergangen, das nunmehr umgekehrt stark vom deutschen Rechte beeinflußt ist. In Italien ist die Materie durch die Kgl. Dekrete vom 24. 11. 1919 und 26. 2. 1920 neu und umfassend geregelt. Eine durchaus nach deutschem Muster gebildete Gesetzesvorlage ist in Österreich eingebracht (Druckf. Nr. 744 der konstit. Nationalverf.). In der Tschecho-Slovakei ist ein nach deutschem Vorbilde bearbeitetes UStG. v. 11. 12. 1919 bereits in Kraft. Näheres, auch über verwandte Rechte, bei Popitz 1920 S. 7 ff., 26 ff.

Text des Umsatzsteuergesetzes

vom 24. Dezember 1919

(Reichs-Gesetzbl. S. 2157)

(UStG. 1919)

Die verfassunggebende Deutsche Nationalversammlung hat das folgende Gesetz beschlossen, das mit Zustimmung des Reichsrats hiermit verkündet wird:

I. Allgemeine Vorschriften. Die allgemeine Umsatzsteuer auf Lieferungen und sonstige Leistungen

§ 1.

Der Umsatzsteuer unterliegen:

1. Lieferungen und sonstige Leistungen, die jemand innerhalb der von ihm selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Inland gegen Entgelt ausführt. Als gewerbliche Tätigkeit gelten für dieses Gesetz auch die Urerzeugung und der Handel. Die Steuerpflicht wird weder dadurch ausgeschlossen, daß die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt, oder ein Verein, eine Gesellschaft oder eine Genossenschaft, die nur an die eigenen Mitglieder liefern, die Tätigkeit ausüben, noch dadurch, daß die Leistung auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;
2. Entnahmen von Gegenständen aus dem eigenen Betrieb, um sie zu Zwecken, die außerhalb der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit liegen, zu gebrauchen oder verbrauchen;
3. Lieferungen auf Grund einer Versteigerung, auch wenn der Auftraggeber keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, es sei denn, daß die Versteigerung im Wege der Zwangsvollstreckung oder unter Miterben zur Teilung

eines Nachlasses erfolgt oder Grundstücke und Berechtigungen betrifft, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden.

§ 2.

Von der Besteuerung sind ausgenommen:

1. Umsätze aus dem Ausland und die außerhalb des Kleinhandels erfolgenden ersten Umsätze eingeführter Gegenstände im Inland sowie Umsätze in das Ausland, soweit nicht in diesem Gesetze (§ 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 und 5) ein anderes bestimmt ist und die Bestimmungen des Reichsrats über die Sicherstellung der Herkunft oder der Bestimmung der Gegenstände innegehalten werden. Der Reichsrat bestimmt, inwieweit bei Umsätzen aus dem Ausland die dem Zollauslande gleichstehenden Gebiete des Inlandes, der gebundene Verkehr des Zollinlandes und, soweit es sich um zollfreie Gegenstände handelt, besonders bezeichnete sonstige inländische Lager wie das Ausland zu behandeln sind;

2. Kreditgewährungen und Umsätze von Geldforderungen, insbesondere von Wechseln und Schecken, sowie von Wertpapieren, Anteilen von Gesellschaften und sonstigen Vereinigungen, Banknoten, Papiergeld, Geldsorten und von inländischen amtlichen Wertzeichen;

3. Umsätze von Edelmetallen und Edelmetallegierungen außerhalb des Kleinhandels (§ 22) nach näherer Bestimmung des Reichsrats;

4. Verpachtungen und Vermietungen von Grundstücken und von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden, sowie von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen, mit Ausnahme der Verpachtungen und Vermietungen eingerichteter Räume;

5. Beförderungen im Sinne des Gesetzes über die Besteuerung des Personen- und Güterverkehrs vom 8. April 1917 (Reichs-Gesetzbl. S. 329) mit Ausnahme der im § 3 Nr. 4 und 5 daselbst genannten;

6. Umsätze der in Tarifnummer 5 des Reichsstempelgesetzes vom 3. Juli 1913 (Reichs-Gesetzbl. S. 639) genannten Gegenstände;
7. Leistungen, für welche Vergütungen im Sinne der Tarifnummer 9 des Reichsstempelgesetzes gewährt werden;
8. Versicherungen im Sinne der Tarifnummer 12 des Reichsstempelgesetzes;
9. ärztliche und ähnliche Hilfeleistungen, soweit die Entgelte für sie von den reichsgesetzlichen Krankenkassen und knappschaftlichen Krankenkassen zu zahlen sind;
10. Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die ein Unternehmer den innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit beschäftigten Angestellten und Arbeitern als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt, unbeschadet der Steuerpflicht nach § 1 Nr. 2, wenn es sich um unterhaltsberechtigte Familienangehörige handelt;
11. bei eingetragenen Genossenschaften, die der gemeinschaftlichen Verwertung von Erzeugnissen der Genossen oder dem gemeinschaftlichen Einkauf von Waren ausschließlich für die Genossen dienen, derjenige Teil des Umsatzes, der als Entgelt für Rücklieferung von Rückständen aus der im Betriebe der Genossenschaft erfolgten Verarbeitung der von den Genossen eingelieferten Erzeugnisse oder als Rückvergütung auf den Kaufpreis der von den Genossen bezogenen Waren anzusehen ist.

Nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen ist die gleiche Steuerbefreiung durch das Landesfinanzamt auf Antrag Gesellschaften mit beschränkter Haftung zuzugestehen, die Zwecke der im Abs. 1 bezeichneten Art verfolgen, sofern die Gesellschafter sich in ihrer Eigenschaft als Hersteller oder Verbraucher für die gemeinsame Wahrnehmung der von der Gesellschaft mit beschränkter Haftung übernommenen Aufgaben im allgemeinen der Rechtsform der eingetragenen Genossenschaften zu bedienen pflegen. Das gleiche gilt von Gesellschaften mit beschränkter Haftung, deren Gesellschafter ausschließlich oder doch überwiegend die im Abs. 1 bezeichneten Genossenschaften oder die ihnen gleichgestellten Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind. Der Antrag ist spätestens mit

Einlegung des Rechtsmittels gegen eine Veranlagung zu stellen. Gegen die Entscheidung des Landesfinanzamts über den Antrag ist die Beschwerde an den Reichsfinanzhof gegeben; der Reichsfinanzhof entscheidet im Beschlußverfahren.

§ 3.

Von der Steuer sind befreit:

1. Reich und Länder wegen des Post-, Telegraphen- und Fernsprechverkehrs, sowie Beförderungsunternehmungen wegen der auf Gesetz beruhenden Leistungen für diesen Verkehr;
2. Reich, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände wegen der Schlachthöfe, Gas-, Elektrizitäts- und Wasserwerke;
3. Unternehmen, deren Zwecke ausschließlich gemeinnützig oder wohltätig sind, soweit es sich um solche Umsätze dieser Unternehmen handelt, bei denen die Entgelte hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmungen vereinnahmten Entgelten zurückbleiben. Ob ein Unternehmen als gemeinnützig oder wohltätig im Sinne dieser Vorschrift anzuerkennen ist, bestimmt das Landesfinanzamt im Benehmen mit der zuständigen Landesbehörde. Der Reichsminister der Finanzen muß mit Zustimmung des Reichsrats nähere Bestimmungen über die Voraussetzungen dieser Anerkennung erlassen. Gegen die Entscheidung des Landesfinanzamts ist die Beschwerde an den Reichsfinanzhof gegeben; der Reichsfinanzhof entscheidet im Beschlußverfahren.

§ 4.

Erbringt ein Unternehmer den Nachweis, daß er von ihm ausgeführte Gegenstände im Inland erworben oder in das Inland eingeführt hat und die Lieferung an ihn der Steuerpflicht unterlag, so vergütet ihm die Steuerstelle den Teil des entrichteten Entgelts, der der Steuer für die Lieferung an ihn entspricht. Der Antrag ist für einen Steuerabschnitt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung (§ 35) zu stellen.

§ 5.

In den Fällen, in denen die Steuer lediglich an die Lieferung anknüpft, liegt eine Lieferung im Sinne dieses Gesetzes vor, wenn der Lieferer dem Abnehmer die Verfügung über eine Sache verschafft. Als Lieferung ist auch eine Leistung aus einem Vertrag über die Bearbeitung und Verarbeitung einer Sache anzusehen, wenn der Unternehmer Stoffe, die er beschafft, verwendet und es sich hierbei nicht nur um Zutaten oder Nebensachen handelt. Das gilt auch, wenn Sachen in Ausführung eines solchen Vertrags mit dem Grund und Boden fest verbunden werden.

Der Lieferung steht die Übertragung der mit dem Besitz eines Pfandscheins verbundenen Rechte gleich.

§ 6.

Ist bei einer Lieferung für die Höhe des Steuersatzes die Beschaffenheit des Gegenstandes maßgebend, so entscheidet bei Gegenständen, die aus mehreren Stoffen zusammengesetzt sind, der wertvollere Bestandteil über den Steuersatz.

Die Vorschrift findet auf die Steuerpflicht nach § 1 Nr. 2 entsprechende Anwendung.

§ 7.

Bei Abwicklung mehrerer von verschiedenen Unternehmern über dieselben Gegenstände oder über Gegenstände gleicher Art abgeschlossenen Umsatzgeschäfte sind nur die Lieferungen derjenigen Unternehmer steuerpflichtig, die den unmittelbaren Besitz übertragen. Der Übertragung des unmittelbaren Besitzes durch einen Unternehmer steht die Übertragung durch denjenigen gleich, der die Gegenstände auf Grund eines besonderen, mit dem Unternehmer abgeschlossenen Vertrags für diesen besitzt, es sei denn, daß er lediglich die Beförderung der Gegenstände übernommen hat.

Betrifft im Falle des Abs. 1 eines der Umsatzgeschäfte eine Lieferung der in den §§ 15 und 21 bezeichneten Art, so ist der Lieferer auch dann steuerpflichtig, wenn er den unmittelbaren Besitz nicht überträgt.

§ 8.

Die Steuer wird von dem für die steuerpflichtige Leistung vereinnahmten Entgelte berechnet. Erfolgt die Besteuerung nach Zeit-

abschnitten (§ 33), so ist die Gesamtheit der in den Zeitabschnitten vereinnahmten Entgelte zugrunde zu legen.

In den Fällen der § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 ist dem Entgelte der auf den Gegenstand entfallende Eingangszoll hinzuzurechnen, sofern er nicht bereits im Lieferungspreis enthalten ist.

In den Fällen des § 1 Nr. 2 tritt an die Stelle des Entgelts der gemeine Wert der entnommenen Gegenstände; dabei ist von den Preisen auszugehen, die am Orte und zur Zeit der Entnahme für Gegenstände der gleichen oder ähnlichen Art von Wiederverkäufern gezahlt zu werden pflegen.

In den Fällen des § 5 Abs. 2 gilt als Entgelt der Preis des Pfandscheins zuzüglich der Pfandsumme.

Ist für die Steuerpflicht einer einzelnen Lieferung die Höhe des Entgelts maßgebend, so ist vom Entgelte für die Lieferung jedes einzelnen Gegenstandes auszugehen, es sei denn, daß mehrere auf einmal entnommene Gegenstände eine wirtschaftliche Einheit bilden oder nach der Bestimmung des Lieferers nur zu einem Gesamtpreis gemeinsam lieferbar sind.

Beträge, die vom Leistungsverpflichteten für die Beförderung und Versicherung der Gegenstände, auf die sich die Verpflichtung bezieht, in Rechnung gestellt werden, sind nur insoweit nicht als Teil des Entgelts anzusehen, als durch sie die Auslagen des Leistungsverpflichteten für die Beförderung und Versicherung ersetzt werden.

Die Kosten der Warenumschließung dürfen nur dann vom Entgelt gekürzt werden, wenn die Warenumschließung vom Lieferer zurückgenommen und das Entgelt um den auf sie entfallenden Teil gemindert wird.

Bei Geschäften, deren Abwicklung in einer steuerpflichtigen Leistung jedes der Beteiligten an den andern besteht (z. B. Tauschgeschäften), gilt der Wert jeder der Leistungen als Entgelt für die andere; diese Vorschrift findet bei Hingabe an Zahlungs Statt entsprechende Anwendung.

Ausländische Werte sind nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen umzurechnen.

§ 9.

Auf Antrag kann die Steuerstelle gestatten, daß die Steuer nicht nach den vereinnahmten Entgelten, sondern nach den Ent-

gelten für die bewirkten Leistungen ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung berechnet wird. Der Antrag kann auf einen von mehreren gesonderten Betrieben desselben Steuerpflichtigen beschränkt werden. Dem Antrag ist nur stattzugeben, wenn Bücher nach kaufmännischen Grundsätzen geführt werden.

Ist die Besteuerung nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen gestattet, so finden die Vorschriften dieses Gesetzes mit der Maßgabe Anwendung, daß, soweit in ihnen von den vereinnahmten Entgelten gehandelt wird, an deren Stelle die Entgelte für die bewirkten Leistungen treten.

Einen Übergang von einer zur andern Versteuerungsart kann die Steuerstelle zur Sicherung des Steueraufkommens an Bedingungen knüpfen, über die der Reichsminister der Finanzen nähere Bestimmungen erläßt.

Eine Festsetzung der Versteuerungsart auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 779) behält auch für dieses Gesetz ihre Wirkung.

§ 10.

Die Steuerbeträge sind, soweit die Besteuerung nach Zeitabschnitten erfolgt (§ 33), auf volle Mark, in den übrigen Fällen auf volle zehn Pfennig nach unten abzurunden. Kleinere Beträge sind nicht zu erheben.

§ 11.

Die Steuer ist in den Fällen des § 1 Nr. 1 und 2 von demjenigen zu entrichten, der die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt. Dabei werden die in mehreren Betrieben desselben Steuerpflichtigen vereinnahmten Entgelte zusammengerechnet.

Im Falle des § 1 Nr. 3 liegt die Entrichtung der Steuer dem Versteigerer ob, und zwar auch dann, wenn der Auftraggeber eine selbständige berufliche oder gewerbliche Tätigkeit ausübt. Er ist berechtigt, sich bei seinem Auftraggeber für die entrichteten Steuerbeträge schadlos zu halten.

§ 12.

Bei Leistungen aus Verträgen, die nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes abgeschlossen sind, ist der Steuerpflichtige nicht be-

rechtigt, die Steuer dem Leistungsberechtigten neben dem Entgelte ganz oder teilweise gesondert in Rechnung zu stellen, es sei denn, daß als Entgelt für eine Leistung gesetzlich bemessene Gebühren angesetzt werden. Der Abnehmer aus einem Lieferungsvertrag ist nicht berechtigt, das ihm von seinem Lieferer in Rechnung gestellte Entgelt um die bei der Weiterveräußerung des Gegenstandes fällige Steuer zu kürzen.

Auf eine Vereinbarung, die den vorstehenden Vorschriften entgegensteht, kann sich der Steuerpflichtige, im Falle des Abs. 1 Satz 2 der Abnehmer, nicht berufen.

§ 13.

Die Steuer beträgt, soweit nicht in den folgenden Vorschriften (§§ 15, 21, 25, 27) höhere Sätze vorgesehen sind, bei jedem steuerpflichtigen Umsatz einundeinhalb vom Hundert des Entgelts.

§ 14.

(Aufgehoben durch § 57 Abs. 1 des REinStG. v. 29. 3. 1920, RGBl. S. 359. Ein Abdruck des § 14 findet sich im nachstehenden Kommentar.)

II. Erhöhte Umsatzsteuer auf die Lieferung bestimmter Luxusgegenstände durch den Hersteller

§ 15.

Die Steuer erhöht sich auf fünfzehn vom Hundert des Entgelts bei der Lieferung der unter I und II bezeichneten Gegenstände durch denjenigen, der sie innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit herstellt oder gewinnt (Hersteller). Die erhöhte Steuerpflicht tritt nicht ein, wenn diese Gegenstände ihrer Beschaffenheit nach nicht für die Hauswirtschaft, sondern für den Gebrauch oder Verbrauch innerhalb einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestimmt sind; dies ist dann nicht anzunehmen, wenn die Gegenstände der Befriedigung von Bedürfnissen zu dienen geeignet sind, die sowohl in der Hauswirtschaft wie bei Gelegenheit der Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestehen. Die erhöhte Steuerpflicht tritt ferner, unbeschadet der Vorschriften zu I Nr. 9 Ba, II Nr. 21 und 23, nicht ein, wenn die Gegenstände

ihrer Beschaffenheit nach zur Errichtung eines Bauwerkes bestimmt sind. Von der erhöhten Steuer befreit sind Arzneimittel, mit Ausnahme der zu II Nr. 16 genannten, Verbandstoffe, Gegenstände der Kranken-, Säuglings- und Wochenpflege und Vorrichtungen, die zum Ausgleich körperlicher Gebrechen dienen.

I. Der erhöhten Steuer unterliegen mit Rücksicht auf den Stoff oder die Art der Bearbeitung:

1. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetallen, soweit es sich nicht um die nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 erhöht steuerpflichtigen Gegenstände des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst handelt. Silberne Taschenuhren mit nur einem silbernen Deckel sind nicht erhöht steuerpflichtig;
2. Gegenstände aus unedlen Stoffen, die mit Platin, Gold oder Silber belegt (plattiert oder doubliert) oder platiniert, vergoldet oder versilbert sind, mit Ausnahme von Christbaumschmuck, Taschenuhren und den zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenständen. Als unedler Stoff gilt auch eine Legierung mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silbergehalt;
3. Halbedelsteine, einschließlich der synthetischen, und Gegenstände in Verbindung mit ihnen;
4. Nachahmungen der zu 3 genannten Stoffe sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit diesen Nachahmungen mit Ausnahme der Spielwaren und der zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenstände. Glasperlen gelten nicht als Nachahmungen von Perlen;
5. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Bernstein, Gagat (Jet), Korallen, Elfenbein, Meerschaum, Perlmutter oder Schildpatt;
6. Gegenstände aus Kupfer, Zinn oder Nickel oder aus Legierungen, die diese Metalle enthalten, sowie Gegenstände, die mit diesen Metallen oder ihren Legierungen belegt (plattiert) sind. Taschenuhren und Spielwaren dieser Art sowie Weckeruhren aus Messing sind nicht erhöht steuerpflichtig;
7. Gegenstände aus nichtschmiedbarem Kunstguß, aus anderem nichtschmiedbaren feinen Guß sowie Kunstschmiedearbeiten;
8. Gegenstände aus Ton (keramische Gegenstände) mit Ausnahme von Spielwaren:

a) aus Steinzeug mit Ausnahme von glatten und einfarbigen Geschirren und Platten für Wand- und Fußbodenbekleidung,

b) aus Steingut mit Ausnahme von Geschirren und Platten für Wand- und Fußbodenbekleidung, es sei denn, daß sie mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind, sowie mit Ausnahme der ungemusterten Spülwaren,

c) aus Porzellan mit Ausnahme der Tafel- und Küchengeschirre, es sei denn, daß sie in künstlerischer Ausgestaltung oder mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind;

9. Gegenstände aus Glas:

A. Hohlgläser, geschliffen, graviert, geätzt, gemustert, mattiert, bemalt, vergoldet, versilbert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben gemustert;

B. Gegenstände aus Spiegel- oder Tafelglas:

a) Verglasungen von Fenstern und Türen mit Spiegelglas bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 Quadratmeter,

b) Spiegelglas, belegt oder unbelegt, gefeldert (fazettiert) oder ungefeldert (unfazettiert), bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 Quadratmeter; Spiegel aus bemaltem, vergoldetem, versilbertem oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben oder sonst gemustertem Spiegelglase;

c) Auflegeplatten für Möbel- und Zimmerausstattungen;

C. Gegenstände aus oder in Verbindung mit optischen Gläsern;

10. Gegenstände, die ganz oder teilweise aus Schmelzglas bestehen, soweit das Schmelzglas vergoldet, versilbert, bronziert oder durch Auftragen oder Aufbrennen von Farben gemustert ist;

11. Gegenstände der Inneneinrichtung aus Horn;

12. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Leder:

a) aus Ganzleder hergestellte Bucheinbände, Sammel- oder Diplommappen mit Ausnahme von Andachtsbüchern. Die erhöhte Steuerpflicht erstreckt sich bei gleichzeitiger

Lieferung auch auf das Buch und den Inhalt der Mappe,

b) Schuhe, deren Oberteile aus Seide, Brokat oder Samt hergestellt oder deren Schäfte ganz oder teilweise aus ganzen Lackbesätzen oder aus Sämischleder bestehen,

c) Handschuhe, mit Ausnahme solcher, die mit anderem Stoffe als Pelz gefüttert sind,

d) Gegenstände der Inneneinrichtung mit Bezügen aus Leder,

e) alle übrigen aus Leder hergestellten Gegenstände mit Ausnahme von Akten-, Geld- und Geldschein-, Pfeifen-, Schul-, Zigarren- und Zigarettentaschen aus glattem Rind-, Roß-, Schaf- oder nicht lackiertem Kalbleder, sowie mit Ausnahme von den unter II Nr. 8 und 9 genannten Gegenständen, von Puppen und Puppenbälgen, von Thermosflaschen und Uhrenarmbändern;

13. Gegenstände aus Holz mit Ausnahme der Spielsachen und der zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenstände:

a) aus oder in Verbindung mit poliertem Ahorn-, mit Amaranth-, mit poliertem Apfelbaum-, poliertem Birnbaum-, mit poliertem Buchsbaum-, mit Eben-, mit poliertem Eschen-, mit Gelb-, Grenadille-, poliertem Hikory-, poliertem Kirschbaum-, mit Königs-, Korallen-, Mahagoni-, Mora-, Platanen-, poliertem Pflaumenbaum-, Pock- (Guajak-, Franzosen-), Palisander- (Palisander-, Polyxander-, Jacaranda-, Violett-), Redwood-, Rosen-, Tiek- (Teak-), Thuja-, Satin-, Schlangen-, Tee-, Zebra-, Zedern-, Zitronenholz sowie mit sonstigen Edelhölzern, welche der Regel nach bei der Verarbeitung poliert, lackiert oder mattiert (gewachst) werden; ferner aus massivem Nußbaumholz und alle massiv eichenen Kastenmöbel;

b) ohne Rücksicht auf die Holzart bei Bildhauer- und Bildschnitzerarbeit, bei feiner Schnitzarbeit, bei feiner Drechslerarbeit, bei Nachahmungen feiner Schnitzarbeiten, die durch Pressen, Brennen, Ätzen oder Stanzen oder durch Behandlung mit dem Sandgebläse hergestellt sind,

bei eingelegter Arbeit, bei Bronzierung oder feiner Bemalung,

c) mit echtem Japanlack lackiert;

14. Gegenstände aus Korbgeflecht:
   a) Gegenstände aus oder in Verbindung mit Peddigrohr,
   b) aus anderem Rohr, wenn es sich um feine Flechtarbeiten, insbesondere vergoldete, versilberte, polierte, bronzierte oder fein bemalte handelt, oder bei Verbindung mit Glas oder Erzeugnissen des Töpfergewerbes,
   c) ohne Rücksicht auf die Rohrart: Flaschenservierkörbe, Hundehütten, Nähkörbe und Nähständer, Schirmkörbe für Wagen, Strandkörbe, Teewagen, Vogelbauer, Vorrichtungen zur Aufnahme von Blumen und Zeitungshalter,

15. Gegenstände der Inneneinrichtung in Verbindung mit Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, jedoch mit Ausnahme von Manchester- und Genu-Cord und einfachen Moquettestoffen; mit Plüsch, Seide, Gobelinstoff, handgefertigten Stoffen, Metallgespinsten, Gespinsten, die mit der Hand verziert sind, oder zugerichteten Schmuckfedern; in Verbindung mit Spitzen, Spitzenstoffen oder Stickereien in einer Breite von mehr als zwei Zentimetern. Diese Vorschrift findet auf die zu II Nr. 9, 22, 25 bis 31 genannten Gegenstände keine Anwendung.

II. Der erhöhten Steuer unterliegen ferner mit Rücksicht auf den Verwendungszweck die folgenden Gegenstände, soweit sie nicht bereits unter I fallen:

1. Schmucksachen aller Art, soweit sie nicht nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 erhöht steuerpflichtig sind;
2. Bildwerke sowie Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung, einschließlich von Plastiken und Bildern, abgesehen von Photographien, die lediglich Personen darstellen. Zu den Zier- und Schmuckgegenständen gehören auch Gegenstände, die an sich einem praktischen Gebrauche zu dienen geeignet sind, bei denen aber die Gebrauchsmöglichkeit hinter dem Zwecke äußerer Wirkung offensichtlich zurücktritt.

Der erhöhten Steuer unterliegen nicht Ansichtspostkarten, Bilder, soweit sie der Unterhaltung und Fortbildung der Jugend dienen, ferner Grabdenkmäler in schlichter Ausführung sowie Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik (§ 21 Abs. 1 Nr. 2). Zu den Originalwerken der Graphik gehören auch Radierungen, Holzschnitte, Kupferstiche und Künstlersteinzeichnungen;

3. Erzeugnisse des Buchdrucks auf besonderem Papier mit beschränkter Auflage sowie sonstige Papierwaren, die aus handgeschöpftem oder Bütten-, China-, Japan- oder Reispapier hergestellt sind;
4. photographische Handapparate sowie deren Bestandteile und Zubehör;
5. Handwaffen, deren Bestandteile und Zubehör sowie die für Handfeuerwaffen bestimmte Munition;
6. Flügel, Klaviere, Harmonien, Streich- und Zupfinstrumente sowie Vorrichtungen zur mechanischen Wiedergabe musikalischer Stücke oder deklamatorischer Vorträge (Klavierspielapparate, Sprechapparate, Phonographen, Orchestrions usw.) sowie deren Bestandteile und Zubehör; diese Gegenstände auch dann, wenn sie nicht zum Gebrauch in der Hauswirtschaft bestimmt sind;
7. Billarde und deren Zubehör, auch dann, wenn sie nicht zum Gebrauch in der Hauswirtschaft bestimmt sind;
8. Land-, Wasser- oder Luftfahrzeuge zur Personenbeförderung, wenn sie mit motorischer Kraft betrieben werden oder wenn sie nach ihrer Beschaffenheit für Vergnügungs- oder Sportzwecke bestimmt sind, sowie deren Bestandteile und Zubehör;
9. Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen, wenn sie vergoldete, versilberte, vermessingte oder vernickelte Eisenteile enthalten oder mit weißer oder elfenbeinfarbiger Lackierung versehen sind;
10. zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk, mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schaffelle, sowie Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder in Verbindung mit Pelzwerk, mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schafpelze;

11. Fächer;
12. Federboas;
13. Gura- und Samtvogelbälge und Teile hiervon, echte Paradies-, Kronen- und Stangenreiher, echte Straußen- und Marabufedern;
14. aus oder in Verbindung mit Kautschuk hergestellte Badehauben, Badewannen, Fußabstreicher, Reiseeinrichtungen, Schwammbeutel, Tabakbeutel, Mäntel, Umhänge;
15. Riech- oder Schönheitsmittel;
16. Geheimmittel;
17. Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen aus oder in Verbindung mit Edelhölzern, insbesondere Macassa (Ebenholz), Kokobolo-, Jacaranda-, Celebes-, Schlangen-, Partridge-, Vera-, Violett-, Boulettrie-, Pock- (Guajak-, Franzosen-), Palmira-, Greenhard-, Madagaskar-, Satin-, Palmenholz; mit wertvollen Hörnern, insbesondere Antilopen-, Brasil-, kanadisches Hirsch-, Nas-, Nilpferdhorn, oder wertvollen Rohren, insbesondere Jambis-, Nilgris-, Malakka-, Palmen-, Partridge-, Dragon-, Jokohamarohr, jedoch mit Ausnahme von Bambus-, Manilla-, Pfeffer- und Tonkingrohr;
18. Puppen, Puppenbälge oder Tiere aus Stoff aller Art, wenn sie größer oder länger als fünfundsechzig Zentimeter sind;
19. Stand-, Tisch- und Wanduhren aus oder in Verbindung mit Stein oder Kunststein oder mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes, ferner auch bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 2 und Nr. 8 genannten Stoffen;
20. Beleuchtungsgegenstände sowie deren Bestandteile und Zubehör:
    a) bei mehr als vier Leuchtstellen,
    b) auch bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 2 genannten Stoffen oder Bleiverglasung, ferner mit Seidenschirmen sowie aus oder in Verbindung mit Stein oder Kunststein oder mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes oder in Verbindung mit Fransen aus Gespinsten aller Art oder glatten einfarbigen Perlfransen von mehr als je fünfzehn Zentimetern Länge; oder in Verbindung mit geraden Hohlglasstengeln, glatt oder gerieft, ohne Schliff,

von mehr als fünfundzwanzig Zentimetern Länge; oder in Verbindung mit sonstigen Glas- und Glasperlenbehängen;

21. Parkettäfelböden;
22. Teppiche, abgepaßt oder vom Stück, sofern die Decke aus Brokat, Samt, einschließlich von Velvet und Velours, Plüsch, Seide oder Wolle besteht. Der sogenannte Axminsterteppich und der sogenannte Tapestryteppich sind nicht erhöht steuerpflichtig;
23. Wandbekleidungen:
    a) aus Porzellan,
    b) aus Papier, das vergoldet, versilbert, bronziert oder gepreßt ist oder Brokat, Gobelin, Seide, Samt oder Leder nachahmt, sowie Künstlertapeten,
    c) aus anderen Stoffen mit Ausnahme von Ton-, Steinzeug- oder Steingutfliesen (I Nr. 8) und nicht getäfeltem Weichholz;
24. Koffer und Reisetaschen aus Rohrplatten, aus gepreßten Pflanzenfasern, soweit sie eine Länge von mehr als fünfundsechzig Zentimetern haben; Schrankkoffer;
25. Wäsche:
    a) Leibwäsche aus Seide, Halbseide oder Leinenbattist; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche des Bekleidungsgegenstandes ausmachen; außerdem Schlafanzüge;
    b) Korsetts aus Brokat, Samt, einschließlich von Velvet und Velours, Seide, Leinendamast, Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche ausmachen,
    c) Bettwäsche aus Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus

anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen,

d) Tischwäsche oder sonstige Haushaltungswäsche aus Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen.

Die erhöhte Steuerpflicht tritt nicht ein, wenn lediglich Buchstaben, Nummern oder Monogramme mit der Hand gestickt sind;

26. Oberbekleidung aus Brokat, Seidensamt, aus Seiden- oder Wollplüsch, aus feiner Seide (insbesondere Chiffon, Crêpe de chine, Crêpe Georgette, Schappevoile Voileninon, Marquisette, Tüll, Leinenbatist oder Leinendamast; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten aller Art oder in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder sonstigen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, die mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche des Bekleidungsgegenstandes ausmachen; außerdem mit Seide gefütterte Oberbekleidung für Herren, wenn sich das Seidenfutter nicht nur auf das Ärmelfutter beschränkt;

27. sonstige Bekleidungsstücke:

a) Netz- und Wirkwaren aus Seide, aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten oder in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern; oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, sofern sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen,

b) Schleier, Gamaschen, Kopf- und Umschlagetücher, Schale, Schirme und Schürzen aus Brokat, Seidensamt, Seiden- und Wollplüsch, Seide oder handgefertigten Stoffen; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern; oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder sonstigen Verzierungen, sofern sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche ausmachen; oder in Verbindung mit Metallgespinsten;

28. Bettdecken, Gardinen, Vorhänge aus Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Seide oder handgefertigten Stoffen; aus anderen Stoffen gewebt, wenn sie auf je zweieinhalb Zentimeter im Geviert mehr als 12 Kettenfäden aufweisen; Madraserzeugnisse; sonstige Erzeugnisse, die mit Lockerstich versehen sind, oder die mit der Maschine hergestellte Einzelzierstücke (Effekte, Motive) mit einem Durchmesser von mehr als 30 Zentimetern enthalten, oder die in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Metallgespinsten stehen, oder die mit verschiedenartig geformten Glasperlen oder Glasbehängen versehen sind;

29. andere Decken und Kissen aus Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten, Tressen, Spitzen, Stickereien aller Art oder einer sonstigen Verzierung, die mit der Hand hergestellt sind. Nicht erhöht steuerpflichtig sind Reisedecken aus Plüsch sowie Reise- und Steppdecken, die mit Wolle, Watte, Kapok oder Seegras gefüllt sind;

30. Gegenstände, die der Ausschmückung von Bekleidungsstücken oder Gegenständen der Inneneinrichtung zu dienen geeignet sind:
a) abgepaßte Bänder aller Art,
b) abgepaßte Handstickereien, Handspitzen oder sonstige handgefertigte Stücke bei einer Länge oder einem Durch-

messer von mehr als 30 Zentimetern; Handstickereien, handgefertigte Spitzen und Spitzenstoffe als Meterware in einer Breite von mehr als vier Zentimetern;

c) Tressenwaren (Flechtwaren) aller Art aus Seide bei einem Durchmesser oder einer Breite von mehr als vier Zentimetern sowie in Verbindung mit Metallfäden,

d) angefangene oder vorgezeichnete Handarbeiten in Verbindung mit Brokat, Samt, einschließlich Velvet oder Velours, Plüsch, Seide, Metallfäden oder Glasperlen;

31. Hüte, Hutformen und Mützen aus Brokat, Seide, Seidensamt, geklebten Federn; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Sprungfedern, Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Stoffen, mit Gura- oder Samtvögeln oder Teilen davon, echten Paradies-, Kronen- oder Stangenreihern, echten Straußen- und Marabufedern; ferner Panama-, Manila-, Bangkok- oder Florentinerhüte sowie mit der Hand genähte Hüte aus Strohgeflecht, das weniger als sechs Millimeter breit ist;

32. Pralinen, Fondants und mit Marzipan, Früchten, Saft oder Likören aller Art gefüllte Dessertbonbons.

§ 16.

Der Reichsrat ist ermächtigt, nähere Bestimmungen über die Abgrenzung der im § 15 bezeichneten Gegenstände zu erlassen (Warenverzeichnis). Er ist befugt, hierbei einerseits bestimmte an sich unter § 15 fallende Gegenstände mit Rücksicht auf ihre wirtschaftliche Verwendung von der erhöhten Steuer zu befreien und anderseits auch im § 15 nicht bezeichnete Gegenstände für erhöht steuerpflichtig zu erklären, wenn dies zur Herbeiführung einer gleichmäßigen Belastung geboten erscheint oder der Gegenstand als Zubehör eines erhöht steuerpflichtigen Gegenstandes anzusehen ist.

Die Bestimmungen treten außer Kraft, soweit der Reichstag es verlangt.

§ 17.

Die erhöhte Steuerpflicht des § 15 umfaßt auch

1. die Entnahme aus dem eigenen Betriebe (§ 1 Nr. 2);
2. die Lieferung auf Grund einer Versteigerung (§ 1 Nr. 3), wenn der Versteigerer vom Hersteller beauftragt ist;

3. das Verbringen von Gegenständen der im § 15 bezeichneten Art in das Inland. § 8 Abs. 3 findet entsprechende Anwendung. Steuerpflichtig ist der erste inländische Erwerber oder, wenn der Gegenstand nicht aus dem Ausland an einen inländischen Erwerber geliefert wird, derjenige, der den Gegenstand im Inland in Gewahrsam nimmt.

§ 18.

Als Hersteller im Sinne des § 15 gilt derjenige Unternehmer, der Rohstoffe oder Halberzeugnisse zu Gegenständen umgestaltet, die ihrer Beschaffenheit nach, ohne einer weiteren Bearbeitung oder Verarbeitung zu bedürfen, zum unmittelbaren Gebrauch oder Verbrauche fertiggestellt sind. Eine Behandlung der Gegenstände durch Putzen, Umpackung und ähnliche äußere Einwirkung, die nur der Hebung der Verkäuflichkeit dient, gilt nicht als weitere Bearbeitung oder Verarbeitung.

Stellt ein Unternehmer auf Grund eines Bearbeitungs- oder Verarbeitungsvertrags einen Gegenstand für einen Besteller her, der Gegenstände dieser Art innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit weiterveräußert, so gilt als Hersteller der Besteller.

Der Reichsrat kann für bestimmte Bearbeitungs- und Verarbeitungsverfahren und bestimmte Arten von Gegenständen über die Anwendung der vorstehenden Vorschriften nähere Bestimmungen erlassen.

§ 19.

Wird ein Gegenstand von einem Unternehmer, der ihn nach seiner Herstellung oder seiner Einfuhr aus dem Ausland erworben hat, weiterbearbeitet oder verarbeitet (§ 18 Abs. 1), so ist die Lieferung des infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandenen Gegenstandes, wenn auch dieser seinerseits zu den im § 15 bezeichneten gehört, ebenfalls erhöht steuerpflichtig. Die Steuerstelle vergütet aber dem Bearbeiter oder Verarbeiter den Teil des von ihm bei der Beschaffung des bearbeiteten oder verarbeiteten Gegenstandes entrichteten Entgelts, der dem Unterschiede zwischen der nach den Steuersätzen des § 13 und des § 15 berechneten Steuer für die Lieferung an ihn entspricht; dies gilt auch, wenn der Hersteller die infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandenen Gegenstände in das Ausland ausführt.

Der Antrag ist für den Steuerabschnittt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung (§ 35) zu stellen. § 18 Abs. 3 findet entsprechende Anwendung.

§ 20.

Dem Erwerber von Gegenständen der im § 15 bezeichneten Art vergütet die Steuerstelle auf Antrag nach näherer Bestimmung des Reichsrats zehn vom Hundert des von ihm beim Erwerb entrichteten Entgelts, wenn er nachweist, daß er

1. die Gegenstände im öffentlichen Interesse, insbesondere auch für kirchliche oder wissenschaftliche Zwecke, erworben hat, oder,
2. soweit es sich um Flügel, Klaviere, Harmonien, Streich- und Zupfinstrumente handelt, diese für Lehr- oder berufliche Zwecke erworben hat, oder,
3. soweit es sich um Orchestrions oder um selbsttätige Klavierspielapparate und deren Bestandteile und Zubehör handelt, diese zu gewerblichen Zwecken erworben hat,
4. soweit es sich um Fahrzeuge zur Personenbeförderung handelt, diese ausschließlich oder überwiegend der Ausübung des Gewerbes oder Berufs des Erwerbers dienen und nicht ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht.

III. Erhöhte Umsatzsteuer auf die Lieferung bestimmter Luxusgegenstände im Kleinhandel

§ 21.

Die Steuer erhöht sich auf fünfzehn vom Hundert bei der Lieferung der folgenden Gegenstände im Kleinhandel:

1. Edelmetalle sowie Gegenstände des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst aus oder in Verbindung mit Edelmetallen, wenn es sich nicht um eine bloße Belegung oder einen Überzug unedler Stoffe mit Edelmetallteilen handelt; Edelsteine, einschließlich der synthetischen, und Perlen sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelsteinen und Perlen. Als unedler Stoff gilt auch eine Legierung mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silber. Vor-

richtungen, die zum Ausgleich körperlicher Gebrechen dienen, unterliegen der erhöhten Steuer nicht;

2. Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik; Radierungen, Holzschnitte und Kupferstiche gelten als Originalwerke.

Künstlersteinzeichnungen bleiben von der erhöhten Steuer frei, sofern es nicht Vorzugsdrucke auf besserem Papier sind; [1])

Von der erhöhten Steuer frei bleiben Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik deutscher lebender Künstler, wenn sie unmittelbar vom Künstler vertrieben werden. Bedient sich der Künstler der Vermittlung dritter Personen, so gelten diese als erhöhte steuerpflichtige Lieferer mit dem gesamten vom Abnehmer entrichteten Entgelt, auch wenn sie im Namen des Künstlers aufgetreten sind.

Die vorstehende Vorschrift findet auf Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik innerhalb der letzten fünf Jahre verstorbener Künstler entsprechende Anwendung, wenn sie nach dem Tode des Künstlers unmittelbar von seinem Ehegatten, seinen Abkömmlingen oder seinen Eltern vertrieben werden. Die Frist von fünf Jahren wird vom Abschluß des Umsatzgeschäfts über das Werk ab gerechnet. [2])

3. Antiquitäten, einschließlich alter Drucke, und Gegenstände, wie sie aus Liebhaberei von Sammlern erworben werden, wenn diese Gegenstände nicht vorwiegend zu wissenschaftlichen Zwecken gesammelt zu werden pflegen;
4. Gebinde oder sonstige Herrichtungen aus Blumen und Pflanzen, wenn das Entgelt für die einzelne Lieferung, einschließlich der als Behälter oder zur Zusammenfassung oder Ausschmückung verwendeten Gegenstände, dreißig Mark überschreitet;
5. Reit- und Kutschpferde;
6. lebendes Wild.

§ 16 findet entsprechende Anwendung.

---

[1]) Aufgehoben durch Gesetz über die Änderung des § 21 Abs. 1 Nr. 2 des UStG. 1919, vom 18. August 1920, RGBl. S. 1607.

[2]) Die beiden vorletzten Absätze der Nr. 2 sind durch das vorgenannte Gesetz vom 18. August 1920 zugesetzt.

§ 22.

Eine Lieferung im Kleinhandel im Sinne des § 21 liegt nicht vor, wenn die Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung, sei es in derselben Beschaffenheit, sei es nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung, für eigene oder fremde Rechnung erworben werden.

Nimmt der Steuerpflichtige bei der Lieferung der im § 21 genannten Gegenstände die Befreiung von dem erhöhten Steuersatze für sich in Anspruch, weil die Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung geliefert worden seien, so muß er sich von dem Erwerber nachweisen lassen, daß sie in dem Unternehmen, für das der Erwerb stattfindet, eine solche Verwendung finden können. Der Nachweis muß nach näherer Bestimmung des Reichsrats durch Vorlegung einer behördlichen Bescheinigung, die gebühren- und stempelfrei auszustellen ist, geführt werden. Der Lieferer braucht bei der einzelnen Bestellung oder Entnahme die Vorlegung der Bescheinigung nicht zu verlangen, wenn er mit dem Abnehmer in ständigen Geschäftsbeziehungen steht und ihm Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung bekannt sind.

Wird gegen die vorstehenden Vorschriften verstoßen, so sind die Lieferungen ohne Rücksicht darauf, ob eine Lieferung im Kleinhandel im Sinne des § 21 vorliegt oder nicht, mit fünfzehn vom Hundert steuerpflichtig.

§ 23.

Die erhöhte Steuerpflicht des § 21 umfaßt auch

1. die Entnahme aus dem eigenen Betriebe (§ 1 Nr. 2). Ist für die Steuerpflicht einer Lieferung die Höhe des Entgelts maßgebend, so ist bei der Schätzung des Wertes des entnommenen Gegenstandes (§ 8 Abs. 3) zur Feststellung der Steuerpflichtigkeit von dem Preise auszugehen, der am Orte und zur Zeit der Entnahme von Personen, welche die Gegenstände nicht zur gewerblichen Weiterveräußerung erwerben, gezahlt zu werden pflegt (Kleinhandelspreis);
2. die Lieferung auf Grund einer Versteigerung (§ 1 Nr. 3), es sei denn, daß die versteigerten Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben werden. Weist derjenige, der in einer Versteigerung den Zuschlag erhalten hat, dem Versteigerer in der im § 22 Abs. 2 vorgeschriebe-

nen Form nach, daß er zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben hat, so hat er Anspruch auf eine Ermäßigung des Zuschlagpreises um den Unterschied der Steuersätze der §§ 13 und 21;

3. die entgeltliche Lieferung im Inland durch Personen, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben, und außerhalb einer Versteigerung, sofern die Lieferung die im § 15 unter I Nr. 1, 2, 3, 5, unter II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 und im § 21 Nr. 1, 2 und 3 bezeichneten Gegenstände betrifft. Steuerpflichtig ist der Lieferer; mit ihm haftet der Abnehmer für die Erfüllung der Steuerpflicht;
4. die entgeltliche Lieferung in oder aus dem Ausland an eine Person, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt zur Zeit der Lieferung im Inland hat. Die Steuerpflicht tritt ein, sobald der Gegenstand ins Inland gelangt, ohne Rücksicht darauf, ob der Lieferer ein Unternehmer ist oder nicht. Steuerpflichtig ist der erste inländische Erwerber des Gegenstandes;
5. das Verbringen von Originalwerken im Sinne des § 21 Nr. 2, von Antiquitäten (§ 21 Nr. 3) und solchen sonstigen im § 21 Nr. 3 genannten Gegenständen, die für die Geschichte, die Kulturgeschichte oder die Urgeschichte der Pflanzen- und Tierwelt von Bedeutung sind, in das Ausland, es sei denn, daß der Hersteller am Tage des Verbringens ins Ausland noch nicht fünfzig Jahre tot ist oder, wenn ein Hersteller nicht bekannt ist, seit der Herstellung noch nicht fünfzig Jahre verflossen sind; die erhöhte Steuerpflicht tritt ohne Rücksicht darauf ein, ob der Verbringer ein Unternehmer ist oder nicht und ob das Verbringen gegen Entgelt erfolgt.

In den Fällen der Nr. 3 und 4 tritt völlige Steuerbefreiung ein, wenn der Gegenstand zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben wird und der Erwerber dies bei Nr. 3 dem Lieferer, bei Nr. 4 der Steuerstelle in der im § 22 Abs. 2 vorgeschriebenen Form nachweist.

§ 24.

Dem Erwerber von Gegenständen der im § 21 bezeichneten Art vergütet die Steuerstelle auf Antrag nach näherer Bestimmung

des Reichsrats den Teil des von ihm beim Erwerb entrichteten Entgelts, der dem Unterschiede zwischen der Steuer nach § 13 und § 21 für die Lieferung an ihn entspricht, wenn er nachweist, daß er

1. die Gegenstände im öffentlichen Interesse, insbesondere auch für kirchliche oder wissenschaftliche Zwecke, erworben hat, oder,
2. soweit es sich um die im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bezeichneten Gegenstände handelt, sie für technische oder Heilzwecke erworben hat, oder,
3. soweit es sich um die im § 21 Nr. 5 bezeichneten Gegenstände handelt, diese ausschließlich oder überwiegend der Ausübung seines Gewerbes oder Berufs dienen und nicht ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht.

Wird nachgewiesen, daß die Gegenstände in einer nach der vorstehenden Vorschrift zur Vergütung Anlaß gebenden Art verwendet werden sollen, so kann nach näherer Bestimmung des Reichsrats die Steuerstelle dem Lieferer gestatten, die Steuer nur nach dem Steuersatze des § 13 in Ansatz zu bringen.

Die Vorschriften der Abs. 1 und 2 finden in den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 und 4 entsprechende Anwendung, und zwar im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 3 auch bei den Musikinstrumenten, die für Lehr- oder berufliche Zwecke erworben werden; sowie bei Fahrzeugen zur Personenbeförderung, wenn die im Abs. 1 Nr. 3 genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Die Vergütung (Abs. 1) oder die Steuerbefreiung (Abs. 2) umfaßt dabei den gesamten Steuerbetrag.

Die Steuerstelle vergütet ferner die nach § 23 Abs. 1 Nr. 5 entrichtete Steuer, wenn die dort genannten Gegenstände von demjenigen, der die Steuer entrichtet hat, oder dessen Erben wieder in das Inland gebracht werden.

IV. Erhöhte Umsatzsteuer auf Leistungen besonderer Art

§ 25.

Die Steuer erhöht sich auf zehn vom Hundert des Entgelts bei folgenden Leistungen:

1. der Übernahme von Anzeigen, soweit sie sich nicht auf öffentliche Wahlen beziehen;

2. der Gewährung eingerichteter Schlaf- und Wohnräume in Gasthöfen, Pensionen oder Privathäusern zu vorübergehendem Aufenthalte, wenn das Entgelt für den Tag oder die Übernachtung fünf Mark oder mehr beträgt;
3. der Aufbewahrung von Geld, Wertpapieren, Wertsachen, Gegenständen der im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Art, Pelzwerk, Bekleidungsstücken aus oder unter Verwendung von Pelzwerk;
4. der Vermietung von Reittieren.

Bei Leistungen der im Abs. 1 Nr. 1 und 2 bezeichneten Art tritt die Steuerpflicht auch ein, wenn der Leistende kein Unternehmer ist.

§ 26.

Als Übernahme einer Anzeige im Sinne des § 25 Abs. 1 Nr. 1 gilt:

1. die Herstellung von Anzeigen durch Druck oder auf einem anderen Wege als durch Handschrift, Schreibmaschinenschrift, Handzeichnung oder Handmalerei. Steuerpflichtig sind auch geschäftliche Empfehlungen, die in den redaktionellen Teil aufgenommen werden;
2. die Überlassung von Flächen und Räumen zur Aufnahme von Ankündigungen;
3. die Vornahme von Ankündigungen auf andere Weise als die in Nr. 1 und 2 bezeichnete Art (z. B. durch Beleuchtung, Umhertragen von Tafeln, Umherfahren von Reklamewagen, Ausrufen).

Steuerpflichtig ist im Falle des Abs. 1 Nr. 1, sofern es sich um Druckschriften oder sonstige Vervielfältigungen handelt, der Verleger und, wenn ein solcher nicht vorhanden ist, der Drucker oder Vervielfältiger. Ist bei einer Druckschrift die Anzeigenaufnahme von dem Verleger an einen Dritten verpachtet, so ist dieser steuerpflichtig.

Die Besteuerung nach Abs. 1 Nr. 2 oder 3 wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß bereits die Herstellung der Anzeige nach Nr. 1 der Steuer unterliegt.

§ 27.

Die Steuer für Übernahme von Anzeigen nach § 25 ermäßigt sich bei Zeitungen und Zeitschriften

von den ersten 100000 ℳ des vereinnahmten Entgelts auf 2 vom Hundert
„ „ nächsten 100000 „ „ „ „ „ 3 „ „
„ „ „ 100000 „ „ „ „ „ 4 „ „
„ „ „ 200000 „ „ „ „ „ 5 „ „
„ „ „ 200000 „ „ „ „ „ 6 „ „
„ „ „ 100000 „ „ „ „ „ 7 „ „
„ „ „ 100000 „ „ „ „ „ 8 „ „
„ „ „ 100000 „ „ „ „ „ 9 „ „ .

Soweit Anzeigen nicht in Zeitungen und Zeitschriften erscheinen, ermäßigt sich die Steuer auf fünf vom Hundert.

Gibt ein Steuerpflichtiger mehrere Zeitungen und Zeitschriften heraus, so ist für die etwaige Ermäßigung jede Zeitung und jede Zeitschrift selbständig zu behandeln.

§ 28.

Als vorübergehender Aufenthalt im Sinne des § 25 Abs. 1 Nr. 2 ist ein solcher anzusehen, der nach den Umständen bei Beginn des Aufenthalts auf nicht länger als auf drei Monate berechnet ist.

Die Steuer ist für jeden Tag oder jede Übernachtung und für jede Person nach dem für das Zimmer oder die Wohnung festgesetzten oder zu berechnenden Tagespreise zu bemessen. Ist für Beherbergung und Beköstigung ein Gesamtentgelt vereinbart, so kann für die Beköstigung ein angemessener Teil abgesetzt werden. Abzüge für Bedienung und sonstige Nebenleistungen dürfen nicht gemacht werden.

§ 29.

Im Falle des § 25 Abs. 1 Nr. 3 wird die erhöhte Steuerpflicht dadurch nicht berührt, daß der Unternehmer sich neben der Aufbewahrung auch zu einer Verwaltungstätigkeit verpflichtet.

Die Entgegennahme geschlossener Depots oder die Vermietung von Schließfächern durch Banken, Sparkassen und ähnliche Geldinstitute fällt auch dann unter die erhöhte Steuerpflicht nach § 25

Abs. 1 Nr. 3, wenn nicht feststeht, ob es sich um die Aufbewahrung der daselbst genannten Gegenstände handelt.

Die Aufbewahrung ist nicht steuerpflichtig, wenn sowohl der Verwahrer wie der Hinterleger Unternehmen der im Abs. 2 bezeichneten Art betreiben.

V. Überwachung der Steuerpflichtigen

§ 30.

Die Steuerpflichtigen haben innerhalb zweier Wochen nach dem Beginn ihrer Tätigkeit hiervon der Steuerstelle Anzeige zu erstatten. In ihr ist anzugeben, ob die im § 15 bezeichneten Gegenstände hergestellt oder die im § 21 bezeichneten Gegenstände im Kleinhandel umgesetzt oder Leistungen der im § 25 bezeichneten Art ausgeführt werden. Die Anzeige ist innerhalb zweier Wochen zu ergänzen, wenn der Betrieb auf die Herstellung der im § 15 bezeichneten Gegenstände oder auf den Kleinhandel der im § 21 bezeichneten Gegenstände oder auf die im § 25 bezeichneten Leistungen erstreckt wird.

Wer eine steuerpflichtige Tätigkeit bei dem Inkrafttreten dieses Gesetzes bereits ausübt, hat innerhalb des Monats Januar 1920 der Steuerstelle anzuzeigen, wenn er die im § 15 bezeichneten Gegenstände herstellt oder die im § 21 bezeichneten Gegenstände im Kleinhandel umsetzt oder die Leistungen der im § 25 bezeichneten Art ausführt.

Die vorstehenden Vorschriften finden auf Angehörige der freien Berufe keine Anwendung.

§ 31.

Die Steuerpflichtigen sind verpflichtet, zur Feststellung der Entgelte Aufzeichnungen zu machen. Der Reichsrat trifft hierüber nähere Bestimmungen; sie treten außer Kraft, wenn der Reichstag es verlangt. Aus den Aufzeichnungen muß zu ersehen sein, wie sich die vereinnahmten Entgelte auf die Gruppen von Umsätzen, für die verschiedenartige Steuersätze bestehen (§§ 13, 15, 21, 25, 27), verteilen.

Die zur Entrichtung der erhöhten Steuersätze nach den §§ 15 und 21 Verpflichteten haben für die Gegenstände, bei deren Liefe-

rung die erhöhte Steuerpflicht in Betracht kommen kann, ein Steuerbuch und ein Lagerbuch zu führen. In das Steuerbuch müssen die Lieferungen nach Gegenstand, Betrag des Entgelts und Tag der Lieferung und Zahlung eingetragen werden; in den Fällen, in denen die erhöhte Steuer nach den Vorschriften des Gesetzes nicht zu entrichten ist, muß der Grund aus dem Steuerbuche zu ersehen sein; insbesondere ist im Falle des § 22 Abs. 2 auf die vom Wiederveräußerer vorgelegte Bescheinigung zu verweisen. Aus dem Lagerbuche muß der Bestand der Gegenstände bei Beginn jedes Steuerabschnitts (§ 33) und der tägliche Ein- und Ausgang zu entnehmen sein.

Die Vorschriften des Abs. 2 finden auf die Unternehmer, die Leistungen der im § 25 bezeichneten Art ausführen, entsprechende Anwendung.

Nähere Bestimmungen über die in Abs. 2 und 3 angeordnete Buchführung erläßt der Reichsrat; er bestimmt nach Anhörung der amtlichen Berufsvertretungen, unter welchen Voraussetzungen die Bücher miteinander verbunden werden können und von der Buchführung ganz oder teilweise entbunden werden kann.

§ 32.

Wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1 ausübt, unterliegt der Steueraufsicht.

Ergeben sich bei Ausübung der Aufsicht Tatsachen, die die Annahme zulassen, daß bei einem Unternehmen der Eingang der Steuer für den laufenden Steuerabschnitt gefährdet ist, so kann die Steuerstelle die Leistung einer Sicherheit verlangen. Gegen den Bescheid, der die Sicherheit festsetzt, ist die Verwaltungsbeschwerde an die Oberbehörde, die endgültig entscheidet, gegeben.

VI. Steuerberechnung und Veranlagungsverfahren

§ 33.

Die Steuer wird in den Fällen des § 1 Nr. 1 und 2 nach dem Gesamtbetrage der Entgelte berechnet, die der Steuerpflichtige im Laufe eines Steuerabschnitts für seine Leistungen vereinnahmt hat.

Der Steuerabschnitt beträgt ein Kalenderjahr und, wenn sich die steuerpflichtge Tätigkeit nicht auf das ganze Kalenderjahr erstreckt, den entsprechenden Teil des Kalenderjahrs. Bei der erhöhten Steuer der §§ 15, 21 und 25 beträgt der Steuerabschnitt ein Kalendervierteljahr und, wenn sich die steuerpflichtige Tätigkeit nicht auf das ganze Kalendervierteljahr erstreckt, den entsprechenden Teil des Kalendervierteljahrs. Nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen kann die Steuerstelle anordnen, daß die Steuerabschnitte (Satz 1 und 2) kürzer bemessen werden, und gestatten, daß auch in den Fällen der §§ 15, 21 und 25 die Steuerberechnung nach Kalenderjahren erfolgt.

Für die Fälle des § 1 Nr. 3 bestimmt der Reichsrat, unter welchen Voraussetzungen die Besteuerung nach Steuerabschnitten oder für jede einzelne Versteigerung zu erfolgen hat.

In den Fällen der § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 3 bis 5 und § 25 Abs. 2 wird die Steuer für jeden einzelnen steuerpflichtigen Rechtsvorgang berechnet. Nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen kann die Steuerstelle gestatten, daß in den Fällen der § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 die Steuer für die in bestimmten Zeitabschnitten eintretenden steuerpflichtigen Rechtsvorgänge gemeinsam berechnet wird. Übt im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 5 der Verbringer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit aus, so wird die Steuer gleichzeitig mit derjenigen für die Lieferungen im Inland nach Abs. 2 berechnet.

§ 34.

Hat der Steuerpflichtige Entgelte in dem gleichen Steuerabschnitt, in dem sie vereinnahmt wurden, zurückgewährt, so kann er sie von der Gesamtheit der im Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte absetzen.

Hat der Steuerpflichtige Entgelte in einem späteren Steuerabschnitt, als sie vereinnahmt wurden, zurückgewährt, so kann er den entsprechenden Betrag von dem steuerpflichtigen Gesamtbetrage der Entgelte desjenigen Steuerabschnitts, in dem die Rückgewährung erfolgt, absetzen.

§ 35.

Der Steuerpflichtige hat der Steuerstelle innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts (§ 33) oder in den

Fällen der § 17 Nr. 2 und 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 2, 4 und 5 nach Eintritt des steuerpflichtigen Vorganges eine Steuererklärung abzugeben. Die Steuerstelle kann auf Antrag die Frist verlängern, sie kann die Fristverlängerung von einer Sicherheitsleistung abhängig machen. Hat der Steuerpflichtige seine Tätigkeit eingestellt und sind die Entgelte für seine Leistungen noch nicht vollständig eingegangen, so haben nach näherer Anordnung der Steuerstelle Nachanmeldungen stattzufinden.

Die Steuererklärung hat, wenn sie sich auf einen Steuerabschnitt bezieht (§ 33 Abs. 1 und 2), zu enthalten:

1. die Gesamtheit der vereinnahmten Entgelte, einschließlich der für steuerfreie Leistungen; nach Maßgabe der näheren Bestimmungen des Reichsrats können hiervon Ausnahmen zugelassen werden;
2. die für steuerpflichtige Leistungen vereinnahmten Entgelte;
3. die Trennung dieser Entgelte, je nachdem sie Leistungen betreffen, die unter die §§ 13, 15, 21 und 25 fallen; gilt für diese ein kürzerer Steuerabschnitt und ist daher über sie eine Steuererklärung bereits abgegeben, so sind sie nochmals in der Steuererklärung für das ganze Kalenderjahr gesondert aufzuführen;
4. die nach § 34 Abs. 2 zurückgewährten Entgelte;
5. die nach den §§ 4 und 19 beantragten Vergütungen.

Der Reichsminister der Finanzen kann nähere Bestimmungen über den Inhalt und die Form der Steuererklärung erlassen.

§ 36.

Die Steuerstelle setzt die Steuer fest und erteilt dem Steuerpflichtigen einen Bescheid.

Im Falle des § 33 Abs. 2 Satz 2 kann nach Abschluß eines Kalenderjahrs für den gesamten Umfang des abgelaufenen Jahres oder, bei vorheriger Einstellung der Tätigkeit, nach der Einstellung für den Umfang des verflossenen Teiles des Jahres eine Nachveranlagung vorgenommen werden.

§ 37.

Die Steuer ist innerhalb zweier Wochen nach der Bekanntgabe des Bescheids zu entrichten. In den Fällen des § 33 Abs. 2 Satz 1

und Satz 3 ist auf Antrag die Zahlung in gleichen Halbjahrs- oder Vierteljahrsteilen zu gestatten.

Wird die Steuer nicht innerhalb dreier Monate nach Schluß des Steuerabschnitts gezahlt, so sind neben der Steuer Zinsen in Höhe von fünf vom Hundert, vom Ablauf dieser Frist gerechnet, zu entrichten; diese Verpflichtung tritt nicht ein, wenn der geschuldete Steuerbetrag eintausend Mark nicht überschreitet.

§ 38.

In den Fällen der § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 läuft die Frist des § 35 von dem Eintritt der Steuerpflicht ab. In der Erklärung ist die Art des Gegenstandes und die Höhe des Entgelts anzugeben.

Gibt der Erwerber über die Höhe des Entgelts keine ausreichenden Aufklärungen, so kann der Reichsminister der Finanzen nach näherer Bestimmung des Reichsrats den Gegenstand zu dem vom Erwerber angegebenen Entgelt oder, wenn der Erwerber die Angabe verweigert, zum gemeinen Werte übernehmen. Mit Erlaß des Bescheids, in dem die Steuerstelle die Übernahme erklärt, ist der Gegenstand für den Reichsfiskus beschlagnahmt; die Beschlagnahme hat die Wirkung eines Veräußerungsverbots. Das Eigentum geht auf den Reichsfiskus über, sobald der Bescheid unanfechtbar geworden ist.

Ist die Steuerstelle nicht gleichzeitig für die Zollabfertigung zuständig, so hat die Zollstelle, welche die Gegenstände zum freien Verkehre des Inlandes abfertigt, der Steuerstelle von dem Eingang der Gegenstände unverzüglich Kenntnis zu geben; sie kann von demjenigen, der den Gegenstand ins Inland einbringt, Sicherstellung des Steuerbetrags in seiner voraussichtlichen Höhe verlangen. In die Zollquittung ist ein Hinweis aufzunehmen, daß der Gegenstand umsatzsteuerpflichtig ist und die Steuerstelle zur Überwachung der Steuerentrichtung benachrichtigt wird.

§ 39.

In den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 und des § 25 Abs. 2 ist die Steuer vom Lieferer oder sonstigen Leistungsverpflichteten zu dem Empfangsbekenntnis über die Zahlung zu entrichten. Er ist verpflichtet, ein schriftliches Empfangsbekenntnis binnen

zweier Wochen nach dem Empfange der Zahlung zu erteilen. Bei Teilzahlungen ist für jede Teilzahlung ein Empfangsbekenntnis zu erteilen und dazu die entsprechende Steuer zu entrichten. Das Empfangsbekenntnis muß den Namen des Lieferers oder sonstigen Leistungsverpflichteten, den Gegenstand oder die Art der Leistung nach seiner handelsüblichen Bezeichnung, den Betrag des Entgelts, den Tag der Zahlung und den Steuerbetrag enthalten.

Die Steuer wird entrichtet, indem zu der Bescheinigung Vordrucke, die vor dem Gebrauch abgestempelt sind, oder Stempelmarken nach näherer Anordnung des Reichsrats verwendet werden. Der Reichsminister der Finanzen bestimmt, ob und unter welchen Voraussetzungen die Steuer ohne Verwendung von Stempelzeichen entrichtet werden kann.

Ist die Steuer von dem Lieferer oder dem sonstigen Leistungsverpflichteten nicht entrichtet worden, so hat der Empfänger des Empfangsbekenntnisses binnen zweier Wochen nach dem Tage des Empfanges und jedenfalls vor der weiteren Aushändigung des Empfangsbekenntnisses die Steuer durch Verstempelung (Abs. 2) des Empfangsbekenntnisses zu entrichten. Erhält derjenige, der das Entgelt entrichtet hat, kein Empfangsbekenntnis, so hat er der Steuerstelle innerhalb eines Monats nach der Zahlung des Entgelts hiervon Mitteilung zu machen. Die Mitteilung muß die im Abs. 1 für das Empfangsbekenntnis vorgeschriebenen Angaben enthalten; zu ihr ist die Steuer in der Abs. 2 bezeichneten Art zu entrichten.

Nimmt im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 3 der Erwerber Steuerbefreiung nach § 23 Abs. 2 für sich in Anspruch, so hat er die im § 22 Abs. 2 vorgeschriebene Bescheinigung dem Lieferer vorzulegen; dieser hat auf dem Empfangsbekenntnisse Namen und Wohnort des Erwerbers unter Angabe der Bescheinigung zu vermerken und eine Abschrift des Empfangsbekenntnisses als Ausweis gegenüber der Steuerstelle zurückzubehalten.

Wer aus einem unter § 23 Abs. 1 Nr. 3 oder auch § 25 Abs. 2 fallenden Umsatzgeschäfte zahlungspflichtig ist, kann in einem Rechtsstreit gegenüber dem Anspruch auf Entrichtung des Entgelts den Einwand der Tilgung nur geltend machen, wenn er nachweist, daß die Steuer für die Lieferung oder die sonstige Leistung entrichtet worden ist oder die Lieferung nach § 23 Abs. 2 in Verbindung mit der Vorschrift des Abs. 4 steuerfrei war.

Die Vorschriften der §§ 12, 36 bis 38 finden auf die Besteuerung gemäß Abs. 1 bis 3 keine Anwendung.

§ 40.

Wer in einer Druckschrift, die zur Verbreitung bestimmt ist, Verkaufsangebote von Gegenständen der im § 23 Abs. 1 Nr. 3 bezeichneten Art macht, ohne in dem Angebote seinen Namen und seine Wohnung anzugeben, hat Namen und Wohnung dem Verleger der Druckschrift gleichzeitig mit der Erteilung des Auftrags mitzuteilen.

Der Verleger der Druckschrift darf Veröffentlichungsaufträge der im Abs. 1 genannten Art nur annehmen, wenn ihm von dem Auftraggeber Name und Wohnung mitgeteilt werden.

Ist ein Verleger nicht vorhanden, so tritt an seine Stelle der Drucker der Druckschrift.

Der Verleger der Druckschrift oder im Falle des Abs. 3 der Drucker hat nach näherer Bestimmung des Reichsrats der Steuerstelle, in deren Bezirk die Druckschrift erscheint, das Verkaufsangebote ohne Namens- und Wohnungsangabe enthaltende Stück der Druckschrift unmittelbar nach seiner Ausgabe abzuliefern und dabei Namen und Wohnung der Auftraggeber zu bezeichnen.

Die Steuerstelle hat unverzüglich diejenigen Steuerstellen zu benachrichtigen, die für den Wohnort der Auftraggeber zuständig sind.

§ 41.

Auf die Entrichtung der Steuer im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 5 finden, wenn der Steuerpflichtige keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, die Vorschriften des § 38 entsprechende Anwendung.

§ 38 Abs. 2 gilt auch, wenn der Steuerpflichtige eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt.

§ 42.

Bei Steuerpflichtigen, die eine gewerbliche Tätigkeit ausüben, ist für die Veranlagung diejenige Steuerstelle zuständig, in deren Bezirk das Gewerbe betrieben wird.

Bei Steuerpflichtigen, die eine berufliche Tätigkeit ausüben, sowie in den Fällen der § 1 Nr. 3, § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1

Nr. 3 bis 5, § 25 Abs. 2 ist die Steuerstelle des Wohnsitzes oder Aufenthalts des Steuerpflichtigen zuständig.

VII. Straf-, Übergangs- und Schlußvorschriften

§ 43.

Die Hinterziehung der Umsatzsteuer wird mit einer Geldstrafe bis zum zwanzigfachen Betrage der hinterzogenen Steuer oder mit Gefängnis bestraft.

Wer den Vorschriften des § 40 Abs. 1 bis 4 zuwiderhandelt, wird mit einer Geldstrafe bis zu fünfhundert Mark bestraft.

Die Festsetzung einer Ordnungsstrafe unterbleibt bei Unterlassung der Aufzeichnung (§ 31) und bei nicht ordnungsmäßiger Aufzeichnung, wenn die Zuwiderhandlungen aus Gründen, die in der Person des Verpflichteten oder in der Art seines Geschäftsbetriebs liegen, entschuldbar erscheinen.

§ 44.

Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) dürfen von dem Inkrafttreten dieses Gesetzes ab Steuern vom Warenumsatz nicht mehr erheben.

§ 45.

Die Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetz erläßt der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats.

§ 46.

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 1920 in Kraft. Als erstes Kalenderjahr im Sinne des § 33 gilt das Kalenderjahr 1920.

Mit Ablauf des 31. Dezember 1919 tritt das Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 779) außer Kraft, unbeschadet der Durchführung des Erhebungsverfahrens für die Zeit bis zum 31. Dezember 1919.

Ist nach diesem Gesetz eine Steuer für eine Lieferung oder sonstige Leistung zu entrichten, die nach dem Umsatzsteuergesetze vom 26. Juli 1918 steuerfrei war oder einem niedrigeren Satze unterlag, so ist für die Steuerpflicht und die Höhe des Steuersatzes nur dann dieses Gesetz maßgebend, wenn sowohl die Ver-

einnahmung als auch die Lieferung oder sonstige Leistung nach dem 31. Dezember 1919 liegen.

Diese Vorschrift tritt mit dem 31. Dezember 1920 außer Kraft.

Sind für Leistungen aus Verträgen, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes abgeschlossen sind, Entgelte nach diesem Zeitpunkt zu entrichten, so ist der Abnehmer mangels abweichender Vereinbarung verpflichtet, dem Lieferer einen Zuschlag zum Entgelt in Höhe der auf die Leistung entfallenden Steuer zu leisten. Dabei ist jedoch der Betrag abzuziehen, der bei einer Weitergeltung des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 auf das Entgelt entfallen wäre, es sei denn, daß der Vertrag unter § 42 Abs. 6 des genannten Gesetzes fällt. Der Preiszuschlag bildet keinen Grund zur Vertragsaufhebung.

§ 47.

Soweit § 8 des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 eine erhöhte Steuerpflicht von zehn vom Hundert bei Lieferung im Kleinhandel vorsieht, bleibt diese erhöhte Steuerpflicht bis zum 31. Dezember 1920 für die nach § 15 steuerpflichtigen Gegenstände aufrechterhalten, die sich bereits am 31. Dezember 1919 im Besitze des steuerpflichtigen Kleinhandelsbetriebs befanden und im Laufe des Kalenderjahrs 1920 von diesem veräußert werden.

Berlin, den 24. Dezember 1919.

Der Reichspräsident
Ebert.

Der Reichsminister der Finanzen
Erzberger.

Kommentar zum Umsatzsteuergesetz

vom 24. Dezember 1919.

Die verfassunggebende Deutsche Nationalversammlung hat das folgende Gesetz beschlossen, das mit Zustimmung des Reichsrats hiermit verkündet wird:

I. Allgemeine Vorschriften. Die allgemeine Umsatzsteuer auf Lieferungen und sonstige Leistungen*).

§ 1[1].

[2] Der Umsatzsteuer unterliegen:

1. [3—4] Lieferungen[31—36] und sonstige Leistungen[25—30], die jemand[6] innerhalb[40] der von ihm selbständig[14 15 24] ausgeübten gewerblichen[5—17] oder beruflichen[18—24] Tätigkeit im Inland[42—44] gegen Entgelt[41] ausführt. Als gewerbliche Tätigkeit gelten für dieses Gesetz auch die Urerzeugung und der Handel[5, 7, 12]. Die Steuerpflicht wird weder dadurch ausgeschlossen, daß die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt[9], oder ein Verein, eine Gesellschaft oder eine Genossenschaft, die nur an die eigenen Mitglieder liefern, die Tätigkeit ausüben[8—9], noch dadurch, daß die Leistung auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird[37, 38] oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt[37, 39];
2. [45] Entnahmen[47] von Gegenständen[46] aus dem eigenen Betrieb[48], um sie zu Zwecken, die außerhalb der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit liegen[50], zu gebrauchen oder verbrauchen[49];
3. [51] Lieferungen[52] auf Grund[54] einer Versteigerung[53], auch wenn der Auftraggeber keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt[55—57], es sei denn[58], daß die Versteigerung im Wege der Zwangsvollstreckung[59] oder unter Miterben[61] zur Teilung eines Nachlasses[60] erfolgt oder Grundstücke[62] und Berechtigungen betrifft, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden[63].

Inhalt:

*) **Vorbemerkung:** I. Umsatzsteuergesetz; II. Umsatzsteuer; III. Umsatz; IV. Unternehmer, Unternehmen; V. Privatperson; VI. Der Steuerpflichtige; VII. Steuerstelle; VIII. Die allgemeine Bedeutung des I. Abschnitts; IX. Räumlicher Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes; X. Zeitlicher Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes.

Zu § 1 des Gesetzes.

Anm.

I. Materialien 1

II. Allgemeine Bedeutung des § 1: Das Steuerobjekt . . 2

III. Ausübung einer selbständigen gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit
1. Entstehungsgeschichte . 3
2. Notwendigkeit der Abgrenzung der gewerblichen und der beruflichen Tätigkeit 4

A. Selbständige gewerbliche Tätigkeit.
1. Der Gewerbebegriff im allgemeinen 5
2. Der Träger oder Ausüber der gewerblichen Tätigkeit 6
3. Die Tätigkeit 7
4. Nachhaltigkeit, Dauer der Tätigkeit 8
5. Entgeltlichkeit der Tätigkeit 9
Insbesondere Unternehmen mit gemischten Zwecken 10
6. Erlaubtheit oder Unerlaubtheit der Tätigkeit . 11
7. Die Art der Tätigkeit .
a) Gegenständlich . . . 12
b) Tätigkeit nach außen 13
8. Selbständigkeit der Tätigkeit.
a) Entstehungsgeschichte und Begriff 14
b) Einzelheiten 15
9. Nichtgewerbliche Tätigkeiten.
a) Übersicht 16
b) Im Rahmen der öffentlichen Gewalt . 17

B. Selbständige berufliche Tätigkeit.
1. Die Entwicklung des Begriffs 18

Anm.

2. Verbindung zwischen beruflicher und gewerblicher Tätigkeit 19
3. Ausübung beruflicher Tätigkeit 20
4. Nachhaltigkeit der Tätigkeit 21
5. Entgeltlichkeit der Tätigkeit 22
6. Einzelfälle beruflicher Tätigkeit (a—f) 23
7. Selbständigkeit der Tätigkeit 24

IV. Lieferungen u. sonstige Leistungen.
1. Allgemeine Bedeutung 25
2. Entstehungsgeschichte . . 26
3. Die Leistung.
a) Begriff 27
b) Das Tun 28
Ausnahme: Die Zahlung 29 30
c) Das Unterlassen . .
4. Die Lieferung
a) Begriff 31
b) Der Rechtsvorgang bei der Lieferung . . 32
c) Gegenstand der Lieferung 33
d) Besond. Lieferungsfälle.
α) Das Kommissionsgeschäft 34
β) Werkvertrag und Werklieferung . 35
5. Abstrakte Natur von Leistung und Lieferung . . 36
6. Zwangsleistungen.
a) Im allgemeinen . . 37
b) Leistungen, die auf Grund gesetzlicher od. behördlicher Anordnung bewirkt werden 38
c) Leistungen, die kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gelten. . 39

Anm.
V. Leistungen innerhalb gewerblicher u. beruflicher Tätigkeit 40
VI. Entgeltlichkeit der Leistungen 41
VII. Leistungen im Inland.
1. Inland 42
2. Ausführung im Inland 43
3. Örtliche Bestimmung anderer Rechtsvorgänge . 44
VIII. Entnahme aus dem eigenen Betriebe: § 1 Nr. 2.
1. Allgemeines 45
2. Entnahme von Gegenständen.
a) Gegenstände . . . 46
b) Entnahme 47
3. Aus dem eigenen Betriebe . . . . . .
4. Der Verwendungszweck. 48
a) Gebrauchen oder verbrauchen 49
b) Zu Zwecken, die außerhalb der gewerblichen oder beruflich. Tätigkeit liegen . . 50

Anm.
IX. Lieferungen auf Grund einer Versteigerung: § 1 Nr. 3.
1. Allgemeines 51
2. Lieferungen 52
3. Versteigerung 53
4. Lieferungen auf Grund einer Versteigerung . . 54
5. Auch wenn der Auftraggeber keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt 55
6. Die Abwälzung der Steuer 56
7. Buchführung und Veranlagung 57
8. Die Ausnahmen in § 1 Nr. 3.
a) Allgemeines 58
b) Die Zwangsversteigerung 59
c) Teilungsversteigerung unter Miterben.
α) Nachlaß, Miterben 60
β) Unter Miterben 61
d) Grundstücke 62
e) Immobiliargerechtigkeiten 63

Vorbemerkung zum I. Abschnitt

I. **Umsatzsteuergesetz.** Diese Bezeichnung findet sich nur in der Überschrift des Gesetzes. Dasselbe galt für das UStG. 1918. Letzteres wird in dem neuen Gesetz in § 9 Abs. 4, §§ 46, 47 als „Umsatzsteuergesetz" bezeichnet. Die RAbgO., § 452 Abs. 1 Nr. 1 versteht hierunter ebenfalls das alte Gesetz; dagegen wird das neue Gesetz „Umsatzsteuergesetz" genannt in § 57 Abs. 1 ReichsEinkStG. vom 29. 3. 1920 und in § 43 des LandesStG. vom 30. 3. 1920.

II. **Umsatzsteuer.** Die Bezeichnung „Umsatzsteuer" findet sich in § 1 Nr. 1; § 43 Abs. 1 sowie in dem (wieder aufgehobenen) § 14 und in den Überschriften zu den Abschnitten I—IV des Gesetzes. „Umsatzsteuer" ist die aus diesem Gesetze sich ergebende Steuer. Sie ist teils die „allgemeine Umsatzsteuer" des § 13 (1,5 v. H. des Entgelts), teils eine „erhöhte Umsatzsteuer" (Steuer von der Lieferung von Luxusgegenständen nach § 15 und § 21 und auf Leistungen besonderer Art nach § 25).

Der Name „Umsatzsteuer" konnte früher zu Verwechselungen Anlaß geben, insofern die Gemeindesteuern von Grundstücksumsätzen ebenfalls Umsatzsteuern genannt wurden. Diese Gemeinde-Umsatzsteuern sind durch § 37 des GrunderwerbsteuerG. vom 12. September 1919, RGBl. S. 1617, aufgehoben worden und dürfen nicht mehr eingeführt werden; die durch das

genannte Gesetz eingeführte Reichssteuer heißt Grunderwerbsteuer. Ihrem Wesen nach ist sie allerdings ebenfalls eine Umsatzsteuer (vgl. oben Einleitung I 1), weil sie vom entgeltlichen Grundstücksumsatz erhoben wird. Neben ihr kann, bei gewerblichem Grundstücksumsatz, auch die Umsatzsteuer nach dem UStG. zur Hebung kommen (§ 1 Anm. 33). Von Geldumsatzsteuer kann man auf Grund der Novelle zum RStempG., vom 26. 7. 1918 RGBl. S. 799, sprechen. Sie führte anstelle des durch das UStG. 1918 § 42 Abs. 3 aufgehobenen WUStG. einen Stempel von der Anmeldung von Habenzinsen ein, die im Laufe eines Geschäftsjahrs von Geldumsätzen berechnet werden, die im inländischen Betrieb eines der Anschaffung und Verleihung von Geld dienenden Geschäftsunternehmens getätigt werden. Eine Kollision mit dem UStG. oder Doppelbesteuerung tritt hier nicht ein, weil die Umsätze von Geld und Geldforderungen nach § 2 Nr. 2 UStG. befreit sind. — Die Reichs- und Landesstempel von Kauf- und anderen Veräußerungsverträgen (Tarifst. 1 RStempG. Tarifst. 32 des preuß. Landes-StempG. v. 30. 6. 1909) belasten zwar auch den Verkehr und sind daher Verkehrssteuern; sie belasten aber nicht den Umsatz, sondern die Beurkundung des obligatorischen Vertrags. Soweit dieser Grundstücke betrifft, sind diese Stempelsteuern durch § 37 des GrunderwerbsteuerG. aufgehoben. — Wegen anderer Steuern, die an den Umsatz anknüpfen, vgl. § 44 und die Anm. dazu.

III. **Umsatz.** Von „Umsatz" spricht das Gesetz nur in § 2 Nr. 1, 2, 3, 6, 11; § 3 Nr. 3; § 7; § 13. Die Bezeichnung ist wenig glücklich; sie beruht auf der Anknüpfung an das WUStG. Man kann von Umsätzen körperlicher Gegenstände, aber schlecht von Umsätzen von Leistungen im weiteren Sinne sprechen (RFA. Bd. 2 S. 241). Das UStG. besteuert „Lieferungen und sonstige Leistungen" (§ 1 Nr. 1), also auch die Ausführung von Speditions-, Vermittlungsgeschäften usw. Auch diese fallen unter den weiten Umsatzbegriff des UStG. Daß dies der Sinn des Gesetzes ist, ergibt sich daraus, daß andernfalls eine nicht gewollte Lücke im Gesetz vorhanden wäre. In diesem weiten Sinne ist der Begriff übrigens in § 3 Nr. 3 gebraucht. Denn hier ist in erster Linie an Krankenanstalten gedacht und unter „Umsätzen" sind hier daher auch Leistungen von Diensten und sonstigen Handlungen zu verstehen. Ferner will § 13 auch für „Leistungen" die allgemeine Umsatzsteuer festsetzen, begreift also auch Leistungen unter „Umsatz". Der Sprachgebrauch des Gesetzes ist jedoch schwankend. In § 2 Nr. 3, 6, 11, § 7 ist nur an Sachen gedacht, und dies ist auch für § 2 Nr. 1 anzunehmen: RFH. Bd. 2 S. 241.

IV. **Unternehmer, Unternehmen.** Diese Bezeichnungen finden sich in § 2 Nr. 10; § 3 Nr. 1 und 3; § 4; § 5; § 7; § 18 Abs. 1, 2; § 19; § 23 Nr. 5; § 25 Abs. 2; § 29 Abs. 1; § 31 Abs. 3 des Gesetzes. Abgesehen von § 5, einer privatrechtlichen Vorschrift, wo unter dem „Unternehmer" der Werkmeister oder Werklieferer der §§ 631, 651 BGB. zu verstehen ist, gilt der Satz: Unternehmer ist, wer eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausübt. So definierte § 1 Nr. 1 des Entwurfs des neuen UStG., eine Vorschrift, die im Ausschusse, soweit ersichtlich, nur deshalb beseitigt wurde, weil neben den „Unternehmer", von dem allein der Entwurf in § 1 Nr. 1 sprach,

auch der Angehörige eines freien Berufs gesetzt wurde. Daß jene Definition richtig ist, ergibt sich einmal daraus, daß der Entwurf jene Bezeichnung im Hinblick auf den grundlegenden § 1 Nr. 1 an zahlreichen Stellen verwendete, wo sie im Ausschuß ersichtlich nur deshalb geändert wurde, weil § 1 Nr. 1 nun nicht mehr allein von gewerblich Tätigen handelte. Sie ergibt sich ferner aus dem Sinne der Vorschriften. Insbesondere ist dies aus § 18, wo hinsichtlich des Unternehmers auf die „gewerbliche Tätigkeit" im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 verwiesen wird, und aus § 23 Nr. 5, § 25 Abs. 2 zu ersehen. Hieraus ergibt sich zugleich, daß die „selbständige gewerbliche Tätigkeit" eine solche im Sinne des § 1 Nr. 1 ist, daß also dieser Gewerbebegriff in Frage kommt. — „Unternehmen" ist der Geschäftsbetrieb des Unternehmers, also ein gewerblicher Betrieb, wobei „gewerblich" ebenfalls im Sinne von § 1 Nr. 1 zu verstehen ist. Ein Unternehmer kann mehrere Unternehmen betreiben, indem ein Unternehmen regelmäßig eine wirtschaftliche und rechtliche Einheit ist (z. B. ein kaufmännisches Geschäft).

Über Betrieb vgl. § 1 Nr. 2 und Anm. 48 dazu.

V. **Privatperson.** Diese Bezeichnung wird im Kommentare mehrfach verwendet und bedeutet eine Person (auch Personenmehrheit), die keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, oder bezüglich deren eine Lieferung oder sonstige Leistung in Frage kommt, die nicht innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit liegt.

VI. **Der Steuerpflichtige** im Sinne des I. Abschnitts (§ 9 Abs. 1 Satz 2; § 11; § 12) ergibt sich aus § 11. Vermöge der Bedeutung dieses Abschnitts als eines Allgemeinen Teiles (unten Nr. VIII) bezieht sich die auch auf die erhöhten Steuern der Abschnitte II—IV, doch durch Sondervorschriften ergänzt und abgeändert: § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 3—5; § 25 Abs. 2. Über den „Steuerpflichtigen" im Sinne der Vorschriften über das Verfahren vgl. Vorbem. III zum V. und VI. Abschnitt.

VII. **Steuerstelle.** Die mit der Verwaltung und Erhebung der Umsatzsteuer betraute Finanzbehörde (Finanzamt, RAbgO. §§ 8, 21 ff.) wird vom UStG. „Steuerstelle" genannt: § 4 Satz 1; § 9; § 19 Satz 2; § 20; § 23 Abs. 2; § 24 Abs. 1, 2, 4; § 30 Abs. 1, 2; § 32 Abs 2; § 33 Abs. 2, Satz 3; Abs. 4; § 35 Abs. 1; § 36 Abs 1; § 38 Abs. 2, 3; § 39 Abs. 3 Satz 2; § 40 Abs. 4, 5; § 42 des Gesetzes. Ihre örtliche Zuständigkeit ist in § 42 geregelt. Über ihre sachliche Zuständigkeit schweigt das UStG., weil bis zur Durchführung der in der RAbgO. vorgesehenen Behördenorganisation es bei den bisherigen, landesrechtlich geordneten Zuständigkeiten („Umsatzsteuerämtern") verbleibt. Über das Nähere vgl. § 42 Anm. 3.

VIII. **Die allgemeine Bedeutung des I. Abschnitts** ist in der Einleitung unter II Nr. 1 angedeutet. Er ist ein sog. Allgemeiner Teil des materiellen Umsatzsteuerrechts des Gesetzes. Er enthält die Grundlagen über den Steuergegenstand (Steuerobjekt), den Steuerpflichtigen (Steuersubjekt, vgl. oben VI), den Steuermaßstab und die Steuerabwälzung, regelt damit die materielle Seite der allgemeinen Umsatzsteuer und zugleich die materiellen Grundlagen der in den Abschnitten II—IV ausgebauten erhöhten Umsatzsteuern.

IX. **Räumlicher Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes.** Das UStG. gilt als Reichsgesetz grundsätzlich im gesamten Reichsgebiet und nur in ihm. Abweichungen ergeben sich jedoch aus dem am 10. 1. 1920 in Kraft getretenen Friedensvertrage v. 28. Juni 1919 und Schwierigkeiten aus der örtlichen Bestimmung der steuerpflichtigen Vorgänge im Grenz- und Auslandsverkehre.

1. Folgen des Friedensvertrags. Unbeschadet einer anderen staatsrechtlichen Auffassung hat aus praktischen Gründen der RFM. durch Erlaß v. 30. Januar 1920, RStBl. S. 157) folgendes angeordnet:

a) Als Ausland gelten:
   α) Elsaß-Lothringen seit dem 11. November 1918;
   β) die an Polen abgetretenen und bereits vor Inkrafttreten des Friedensvertrags von den Polen besetzten Teile des Deutschen Reichs seit der Durchführung der Besetzung, demnach seit dem 1. Februar 1919;
   γ) die übrigen an Polen, sowie an Belgien und die Tschecho-Slowakei abgetretenen Teile des Deutschen Reichs, das Danziger und das Memeler Gebiet seit dem 10. Januar 1920. (Die Abtretung der Kreise Eupen und Malmedy an Belgien ist resolutiv durch Abstimmung bedingt erfolgt; vgl. Scholz, DStBl. Bd. 2 S. 196);
   δ) Das Saargebiet seit dem 10. Januar 1920 in steuerlicher Hinsicht, obwohl das Gebiet deutsches Reichsgebiet geblieben ist;
   ε) die infolge der Volksabstimmung Dänemark zugewiesene nördliche Zone von Nordschleswig vom Tage der Zuweisung, d. h. vom 16. Juni 1920 (RFM. v. 30. 6. 1920, RStBl. S. 473).
b) In den Abstimmungsgebieten (Oberschlesien, Teile von Ost- und Westpreußen, Nordschleswig) blieb und bleibt das UStG. bis zu einem Verluste deutschen Reichsgebiets in Kraft.
c) In den unter a und b nicht genannten Gebieten des Deutschen Reichs gilt das UStG. auch, soweit Gebiete von der Entente noch besetzt sind (linkes Rheinufer und Brückenköpfe). Die Entente hat gegen die dortige Einführung des UStG. keinen Einspruch erhoben. (RFM., Erlaß v. 17. 2. 1920, RStBl. S. 195; vgl. auch DStZ. 1920 S. 94, 154.)

2. Örtliche Bestimmung des steuerpflichtigen Vorganges. Der Vorgang muß sich im Inland abspielen, um nach dem UStG. steuerpflichtig zu sein. Dies spricht § 1 Nr. 1 allgemein für Lieferungen und sonstige Leistungen aus und gilt auch für sonstige Rechtsvorgänge, insbesondere die steuerpflichtige Ein- und Ausfuhr. Die Zweifelsfragen, die sich hier, insbesondere beim Verkauf über die Grenze, bei Beförderungs- und Speditionsgeschäften ergeben, sind in § 1 Anm. 42—44, ferner zu § 2 Nr. 1, § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 4 erörtert.

3. Schwebende Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren. In den Abstimmungsgebieten anhängig gewordene Verfahren können weitergeführt werden; sind die deutschen Steuerbehörden dort an der Tätigkeit behindert, so kann ihr Sitz im Verwaltungswege verlegt

werden. Im Saargebiete steht jedoch das Recht, „de lever des taxes et impôts" ausschließlich dem Internationalen Ausschusse zu. Hier ist daher eine Veranlagung seit Suspension der deutschen Verwaltung unzulässig; doch können Rechtsmittel mit dem Ziele auf Freistellung oder Ermäßigung der — vor dem 10. Januar 1920 (Inkrafttreten des Friedensvertrages) — veranlagten Umsatzsteuer weitergeführt werden (Scholz, DStBl. Jg. 2 S. 202, 203). Bezüglich der abgetretenen Gebiete liegt es zweifelhaft. Für preuß. Staatssteuerrecht vertrat ich im DStBl. Jg. 2 S. 206 ff. den Standpunkt, daß die Entscheidungsbefugnis der Rechtsmittelinstanzen nur dann wegfalle, wenn der ganze Bezirk der Vorinstanz ins Ausland gefallen sei. Der Reichsfinanzhof hat aber für das Umsatzsteuerrecht in RFH. Bd. 2 A S. 257 ausgesprochen, daß auch der völlige Wegfall beider Vorinstanzen die Zuständigkeit des Reichsfinanzhofs zur Entscheidung über eine gegen Entscheidungen dieser Vorinstanzen eingelegte Rechtsbeschwerde nicht hindere.

X. **Zeitlicher Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes.** Hierüber vgl. §§ 46, 47 und die Anmerkungen dazu.

Zu § 1 des Gesetzes.

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918 § 1; Entw. § 1; Begr. S. 28—30; Bericht S. 3 12—14, 43—45, 65—67; StenBer. S. 6046—6051.

UStG. 1919: Entw. § 1; Begr. S. 37, 38; Bericht S. 7, 8, 44, 45; StenBer. 1919 S. 4074 ff.

AusfBest. 1918: —

AusfBest. 1920: § 1.

II. Allgemeine Bedeutung des § 1: Das Steuerobjekt. Anm. 2

1. Ueberblick. Das UStG. will mit einer allgemeinen Verbrauchs- und Verkehrssteuer (Einleitung III) den Umsatz belasten, also nicht obligatorische Verträge oder deren Beurkundung (so das Stempelrecht), sondern die Fortwälzung der wirtschaftlichen Güter. Es knüpft daher die Steuerpflicht an Lieferungen und sonstige Leistungen. Diese sind der Gegenstand der Umsatzsteuer, das Steuerobjekt. Dies gilt für die allgemeinen wie für die erhöhten Umsatzsteuern.

Daneben spielt das Entgelt und die Art der Leistungen (innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit) eine entscheidende Rolle. Der allgemeine wirtschaftliche, also der entgeltliche Verkehr soll belastet werden, und zwar da, wo selbständige Erwerbstätige Leistungen bewirken. Die bloße Hingabe der körperlichen oder geistigen Arbeitskraft in abhängiger Stellung ist nicht einbezogen, da dies auf eine Lohn- und Besoldungssteuer und damit auf eine Teileinkommensteuer hinauslaufen, dem Grundgedanken der Umsatzsteuer auch deshalb widersprechen würde, weil die Über-

wälzung einer solchen Belastung nicht unter denselben Gesetzen stehen kann, wie diejenige einer Belastung der selbständigen Wirtschaftsträger auf den Verbraucher (Begr. 1918 S. 22). Neben Leistungen in abhängiger Stellung scheiden auch Leistungen im privaten Verkehre von Hand zu Hand grundsätzlich aus, d. h. Leistungen von Personen, die keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben. Es ist dies aus steuertechnischen Gründen geschehen: Die Erfahrungen, die mit § 83a WUStG. gemacht worden sind, wonach Zahlungsanmeldungen auch aus nicht-gewerbsmäßigen Warenlieferungen (über 100 ℳ) stempelpflichtig waren, hat gezeigt, daß die Vorgänge im privaten Verkehre sich regelmäßig der Nachprüfung und damit der Versteuerung entziehen (Begr. 1918 S. 22 zu II a. E.; S. 25 zu IV). Nur nach einzelnen Richtungen glaubte der Gesetzgeber Ausnahmen machen zu sollen: Einmal für Versteigerungen (§ 1 Nr. 3). Diese treten erkennbar nach außen hervor, haben, besonders auf dem Kunstmarkte, zu reichen Gewinnen und zur Steigerung der Preise Anlaß gegeben und nähern sich äußerlich einem geschäftlichen, wenn auch nur vorübergehenden Betriebe (Begr. 1918 S. 26 Abs. 4; S. 29, 30). Sodann für Privatverkäufe von gewissen Luxusgegenständen (vgl. dazu § 23 Nr. 3 und Anm. 9 daselbst), für die private Übernahme von Anzeigen und Gewährung von Privatlogis (vgl. § 25 Abs. 2 und Anm. 2, 4), sowie für die Fälle der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4—5). In den letzteren Fällen kommt hinzu, daß die Grenzkontrolle natürlich gewerbliche wie private Lieferungen gleichmäßig trifft.

Den steuerpflichtigen gewerblichen oder beruflichen Lieferungen sind aus besonderen Gründen Entnahmen aus dem eigenen Betriebe zu eigener privater Verwendung gleichgestellt. Vgl. hierüber unten Anm. 45—50. Im Sinne des UStG. wird hier eine Lieferung fingiert. Auch diese Entnahmen sind Steuerobjekt.

2. Steuerobjekt im Sinne des UStG. ist hiernach folgendes:

a) Lieferungen und sonstige Leistungen, soweit sie innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit liegen (§ 1 Nr. 1). Dies gilt auch für die erhöhten Umsatzsteuern der Abschnitte II—IV;

b) Die Entnahme aus dem eigenen Betriebe: § 1 Nr. 2. Dies gilt auch für die Luxussteuern: § 17 Nr. 1; § 23 Nr. 1.

c) Lieferungen aus privater Hand im Wege der Versteigerung: § 1 Nr. 3. Dies gilt auch für die Luxussteuern: § 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2.

d) Besondere Fälle der Umsatzsteuerpflicht: § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4—5 (Ein- und Ausfuhr von Luxusgegenständen); § 23 Nr. 3 (private Verkäufe gewisser Luxusgegenstände); § 25 Abs. 2 (private Anzeigenübernahme und Logisgewährung). Hier ist die Steuerpflicht teils an private Lieferungen der Leistungen, d. h. solche von Privatpersonen (Vorbem. V vor § 1), teils an besondere Rechtsvorgänge geknüpft, die nicht Lieferungen oder Leistungen zu sein brauchen (Ein- und Ausfuhr).

3. Das Entgelt ist nicht Gegenstand der Umsatzsteuer, sondern Steuermaßstab: die Steuer berechnet sich nach Hunderten des Leistungsentgelts. Allerdings ist nur die entgeltliche Leistung steuerpflichtig; das

Entgelt ist daher zugleich „Entstehungselement" (RFH. Bd. 1 B S. 5; Bd. 3 S. 159) der Steuerschuld. Über den Meinungsstreit und die Folgerungen vgl. § 8 Anm. 2.

4. Steuersubjekt: Vgl. § 11 und die dortigen Anmerkungen.

5. Die Entstehungsgeschichte des § 1 wird seines reichen Inhalts wegen bei den einzelnen Rechtsbegriffen nachstehend mitberücksichtigt.

III. Die Ausübung einer selbständigen gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit.

1. Entstehungsgeschichte. Der **Entwurf 1918** § 1 Abs. 1 knüpfte die Steuerpflicht an Lieferungen und sonstige Leistungen „solcher Personen, welche eine auf die Erzielung von Einnahmen aus den Leistungen gerichtete selbständige **geschäftliche oder berufliche Tätigkeit** ausüben." Nach der Begr. 1918 S. 28 sollte damit ein Begriff umschrieben werden, „der über die Grenzen des Begriffs des Gewerbebetriebs im Sinne der Gewerbeordnung und der landesrechtlichen Gewerbesteuergesetze hinausgeht. Die Absicht der Gewinnerzielung ist nicht erforderlich; es genügt eine Betätigung, die Einnahmen sicherstellt, ohne Rücksicht darauf, ob diesen Einnahmen nicht unter Umständen, vielleicht sogar als selbstverständliche Folge der ganzen Art des Betriebs, höhere Ausgaben gegenüberstehen. . . . Voraussetzung ist jedoch für das Vorliegen einer geschäftlichen oder beruflichen Tätigkeit, daß nach der Art der getroffenen Einrichtungen oder der Gebarung des Tätigwerdenden nicht bloß an einen gelegentlichen Geschäftsabschluß zu denken ist. Neben „geschäftlich" ist noch das Wort „beruflich" gesetzt, um zum Ausdrucke zu bringen, daß auch **die freien Berufe,** die der Sprachgebrauch vielfach in Gegensatz zur geschäftlichen Tätigkeit stellt, unter das Gesetz fallen." Anm. 3

Der **Ausschuß 1918** änderte die Fassung des Entwurfs in die Fassung um: „. . . Personen, die eine selbständige **gewerbliche Tätigkeit** mit Einschluß der Urerzeugung und des Handels ausüben". Man war darüber einverstanden, hiermit die freien Berufe (Rechtsanwälte, Ärzte, Künstler usw.) steuerfrei zu lassen (Bericht 1918 S. 4; 12, 13; 43, 44, 66). Diese Fassung wurde zum Gesetz (UStG. 1918) erhoben.

Der **Entwurf 1919** wollte an dem Inhalte des UStG. 1918 nichts ändern, indem er, zwecks Vermeidung schwerfälliger Wortfassungen in anderen Vorschriften, die Steuerpflicht an Leistungen eines „Unternehmens" knüpfte und bestimmte: „Unternehmer ist, wer eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausübt." (Begr. 1919 S. 37, 38).

Im **Ausschuß 1919** zeigte sich nun die umgekehrte Entwicklung gegenüber dem Jahre 1918: Man beschloß Leistungen zu besteuern, „die jemand innerhalb der von ihm selbständig ausgeübten **gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit** . . . . ausführt." Damit war ausdrücklich bezweckt, die Angehörigen der **freien Berufe** in die Steuer einzubeziehen, da bei der ungeheuren Finanznot des Reichs es nötig sei, alles irgend Erreichbare, selbst die Lebensmittel zu erfassen und

Ausnahmen möglichst zu vermeiden (Bericht 1919 S. 7). In der 2. Lesung des Ausschusses wurde lebhaft dafür gekämpft, Rechtsanwälte, Notare und Ärzte frei zu lassen. Das Ergebnis war lediglich, daß zu Gunsten der Angehörigen freier Berufe, die, wie die Rechtsanwälte, an feste Gebühren gebunden sind, eine Ausnahme vom Verbote der offenen Steuerabwälzung (§ 12) zugelassen wurde, und daß der Reg.-Vertreter zusagte, den Rechtsanwälten mit einem Pauschalierungssystem statt geregelter Buchführung entgegenzukommen (Bericht 1919 S. 44, 45). Einlösung des Versprechens in AusfBest. § 108, § 110 Abs. 2.

Die Fassung des Ausschusses 1919 wurde zum heutigen Gesetze.

nm. 4 **2. Notwendigkeit der Abgrenzung der gewerblichen und der beruflichen Tätigkeit.** Die Einbeziehung der freien Berufe in die Umsatzsteuer wurde vom Reg.-Vertreter im Ausschuß 1919 wegen der dadurch erreichten Einheitlichkeit begrüßt: Es fielen nun die oft schwierigen Fragen weg, ob ein Erwerbstätiger als Angehöriger eines freien Berufs oder als Gewerbetreibender anzusehen sei (Bericht 1919 S. 44). Damit entfällt freilich nicht die Notwendigkeit einer Abgrenzung dieser Begriffe. Einmal bleibt immer die Notwendigkeit der Bestimmung der äußeren Grenze bestehen, wieweit also das Erfordernis der gewerblichen oder der beruflichen Tätigkeit zu spannen ist; sodann muß aber auch die innere Grenze, d. h. die Grenze zwischen den beiden Begriffen abgesteckt werden. Letzteres gilt zwar nicht für das materielle Recht, wohl aber für die Anzeigepflicht (§ 30 Abs. 3) und die örtliche Zuständigkeit der Steuerstelle (§ 42).

A. Selbständige gewerbliche Tätigkeit.

nm. 5 **1. Der Gewerbebegriff im allgemeinen.**

a) **Einleitend.** Der Begriff des Gewerbes ist in Rechtslehre und Rechtsprechung sehr umstritten. Seine Bedeutung wechselt nach den Gesetzen. Wesentlich ist ihm eine Tätigkeit, also Arbeit, und zwar eine fortgesetzte, berufs- oder geschäftsmäßige Arbeit, die auf Erzielung von Einnahmen gerichtet ist. Im allgemeinen versteht man unter Gewerbe: alle Erwerbsarten, insbesondere Industrie, handwerksmäßiger Betrieb, Handel und verwandte Erwerbszweige, ausgenommen die Gewinnung roher Naturerzeugnisse (Urerzeugung), die „freien Berufe" und den Gesindedienst (Landmann, RGewO. Bd. I S. 29), und zwar eine Erwerbstätigkeit, die nicht nur die Unkosten decken, sondern Gewinn erzielen will. Das Nähere kann nur den einzelnen Gesetzen entnommen werden, z. B. der RGewO., dem HGB. und den Steuergesetzen, namentlich dem Gewerbesteuerrecht und den Einkommensteuergesetzen, soweit sie, wie z. B. das PrEinkStG., das gewerbliche Einkommen als besondere Einkommensquelle kennen.

b. **Aeltere Gesetze.** Aus diesen ergeben sich Einzelheiten, die für das UStG. beachtlich sind. Der Gewerbebegriff der RGewO. deckt sich im allgemeinen mit dem vorgenannten, nimmt also die Urerzeugung und die freien Berufe aus und schränkt den Begriff auf erlaubte Erwerbsarten ein, während er andererseits auch gewerbliche Arbeiter, also Unselbständige,

mitumfaßt. — Dagegen begreift das StGB. (§ 222 Abs. 2, § 369 Nr. 2) auch die freien Berufe ein. — Für das HGB. wird eine fortdauernde, auf Erwerb gerichtete Tätigkeit verstanden, die sich nach außen, dem Publikum gegenüber, als vorhanden kundtut (anders Staub, Anm. zu § 1 HGB.), und die nicht Gegenstand der Ausübung eines höheren geistigen (wissenschaftlichen oder künstlerischen) Berufs bildet (ROHG. Bd. **3** S. 407; Bd. **22** S. 303; RGZ. Bd. **38** S. 20; Bd. **39** S. 138; JW. 1894 S. 19).

Für das PrEinkStG., PrErgStG. und PrGewStG. bedeutet Gewerbe die mit der Absicht der Gewinnerzielung unternommene selbständige berufsmäßige und erlaubte Arbeitstätigkeit, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehre darstellt: PrOVG. Bd. **33** S. 81; Bd. **59** S. 144; PrOVG. i. St. Bd. **7** S. 421; Bd. **10** S. 125; Bd. **11** S. 395; Bd. **14** S. 401; Bd. **16** S. 403.

Das PrGewStG., § 1, behandelt ferner nur „stehende" Gewerbe, also nicht den Gewerbebetrieb im Umherziehen und den Wanderlagerbetrieb.

c) **Das WUStG.** (hierüber Einleitung I 2) war auch hinsichtlich des Gewerbebegriffs für das alte und neue UStG. maßgebend. Es bestimmte in § 76 Abs. 2 des neu gefaßten RStempG.: „Als Gewerbebetrieb gilt auch der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, der Viehzucht, der Fischerei und des Gartenbaues sowie der Bergwerksbetrieb. Dem Betrieb eines stehenden Gewerbes steht der Gewerbebetrieb im Umherziehen und der Wanderlagerbetrieb gleich, wenn der Gewerbetreibende im Inlande wohnt und die Waren im Inland abgesetzt sind. Die Gewerbsmäßigkeit einer Unternehmung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß sie von einer öffentlichen Körperschaft oder daß sie von einem Verein, einer Gesellschaft oder einer Genossenschaft, die nur an die eigenen Mitglieder liefern, betrieben wird." Insbesondere aus dem Schlußsatz ist im Schrifttum und in der Rechtsprechung geschlossen worden, daß die für das preuß. Steuerrecht durch das PrOVG. entwickelte Begriffsbestimmung für das WUStG. nicht maßgebend ist, daß dieses vielmehr unter einem „Gewerbe jede auf Erzielung von Einnahmen aus Warenumsätzen, nicht notwendig auf Gewinn gerichtete geschäftliche Tätigkeit versteht. So Auslegungsgrundsatz XIII des Bundesrats zum WUStG. (über Auslegungs-Grundsätze vgl. § 16 Anm. 2 Nr. 3); Popitz, Pr. VerwBl. Bd. 38 S. 68, 85; Bd. 39 S. 315; Weinbach, Komm. z. WUStG. S. 96; Lindemann, Komm. z. WUStG. S. 50; RGZ. Bd. **94** S. 209; Bd. **95** S. 323; Bd. **97** S. 73; Bd. **98** S. 154. In Bd. 97 S. 74, 75 ist insbesondere gesagt, daß geschäftliche Tätigkeit eine planmäßig auf die Erzielung von Einnahmen gerichtete Tätigkeit ist, eine Tätigkeit, die fortgesetzt entfaltet wird oder entfaltet werden soll. Unter diesen weiten Begriff der gewerblichen Tätigkeit spannte das Reichsgericht (RGZ. Bd. 95 S. 323) sogar die freien Berufe wie Ärzte und Zahnärzte.

d) **Das UStG. 1918** drückte sich in § 1 Abs. 1 knapper aus, insbesondere fehlte die besondere Erwähnung der Vereine usw., die nur für die eigenen Mitglieder liefern. Aus der Anlehnung an das WUStG., aus der in Anm. 3 mitgeteilten Entstehungsgeschichte, welche die gewollte Ausschaltung der freien Berufe aus dem UStG. 1918 ergibt, sowie aus § 2 Nr. 9, § 3 Nr. 2 UStG. 1918 hat

der Reichsfinanzhof zutreffend und in ständiger Rechtsprechung angenommen, daß eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des UStG. 1918 nichts weiter erfordere als eine selbständige, nicht der Ausübung eines freien Berufs dienende, in entgeltlichen Lieferungen oder Leistungen bestehende Tätigkeit, die, wie das Wort „ausüben" in § 1 Abs. 1 erkennen läßt, auf die Dauer berechnet sein muß: Gutachten v. 7. 2. 1919, RFH. Bd. 1 B S. 16, 17 = Amtl. Mitt. 1919 S. 102; RFH. Bd. 1A S. 130, 142; Bd. 2 A S. 228, 275, 313; Bd. 3 S. 95 (= RStBl. 1920 S. 388); Bd. 3 S. 282; Urteile v. 31. 3., 8. 4., 12. 5., 24. 9., 23. 6., 16. 6., 26. 7. 1920 in RStBl. 1920 S. 297, 298, 358, 387, 388, 585; ebenso PrFM., Erl. v. 6. 6. 1919, Amtl. Mitt. S. 469.

e. **Das geltende UStG.** hat in § 1 Nr. 1 nichts anderes sagen wollen als das, was nach der herrschend gewordenen Meinung schon in § 1 Abs. 1 UStG. 1918 enthalten war (Begr. S. 37). Zur Klarstellung hat es den Hauptstreitpunkt des früheren Rechtes, ob Gewinnabsicht zur gewerblichen Tätigkeit erforderlich sei, ausdrücklich im verneinenden Sinne entschieden, auch durch Aufführung der Vereine usw., die nur an die eigenen Mitglieder liefern, in Anlehnung an das WUStG. zum Ausdrucke gebracht, daß das preußisch-rechtliche Erfordernis einer Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehre für das UStG. nicht gilt. Der Gewerbebegriff, wie der Reichsfinanzhof ihn für das UStG. 1918 entwickelt und auch die Finanzverwaltung ihn aufgefaßt hat (oben d), gilt daher auch für das geltende UStG. Das Nähere im Folgenden:

Anm. 6 **2. Der Träger oder Ausüber der gewerblichen Tätigkeit.**

Dieser kann jedermann sein. Das UStG. 1918 sprach hier von „Personen", der Entwurf 1919 zutreffend vom „Unternehmer" (vgl. Vorbem. IV vor § 1), was im Ausschuß 1919 nur deshalb wegfiel, weil dies auf die neu einbezogene „berufliche" Tätigkeit nicht paßte. So setzte der Ausschuß das Wort **„jemand"** hin. Wie schon das UStG. 1918 in § 1 Abs. 1 unter „Personen" auch „Personenvereinigungen" jeder Art verstand (§ 12 Abs. 2 daselbst), so ist jetzt unter „jemand" jede physische oder juristische Person, letztere des privaten wie des öffentlichen Rechtes, sowie jede nicht rechtsfähige Personenvereinigung zu verstehen. Auch der Reichsfiskus kann hierher gehören. Näheres in § 11 Anm. 3. Daß auch Vereine, Gesellschaften oder Genossenschaften, die nur an die eigenen Mitglieder liefern, Träger gewerblicher Tätigkeit sein können, ergibt sich aus § 1 Nr. 1 Satz 3. Sie sind hier nur wegen der Art ihrer Tätigkeit aufgeführt, die das UStG. als eine gewerbliche auffaßt, nicht wegen der rechtlichen Natur der Personenmehrheit, die einer besonderen Hervorhebung nicht bedurft hätte.

3. Die Tätigkeit

Anm. 7 a) **Generelle Tätigkeit (Betrieb) und konkrete Tätigkeit.** Das UStG. spricht von gewerblicher Tätigkeit, in deren Rahmen entgeltliche Lieferungen oder sonstige Leistungen sich entwickeln. Die letzteren sind die steuerpflichtigen Rechtsvorgänge. Die Steuerpflicht knüpft damit an konkrete Tätigkeiten

(Leistungen) an, die im Bereiche einer generellen Tätigkeit, der gewerblichen, liegen müssen. Nur von der letzteren ist in § 1 Nr. 1 Satz 1 die Rede. Sie entspricht dem Begriffe des **Betriebs.**

Wenn unter „Gewerbebetrieb" im allgemeinen etwas Engeres verstanden wird als nach dem UStG., so liegt das lediglich an dem hier erweiterten Begriffe des Gewerblichen. In der Tat entspricht der Begriff des „Betriebs" in § 1 Nr. 2 der generellen Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1 Satz 1.

b) **Tätigkeit als Arbeit.** Wie im preuß. Gewerbesteuerrechte, so ist auch hier die Arbeit als Quelle der Erzeugung von Werten die erste Voraussetzung des Gewerbebegriffs. Durch die Bezeichnung „Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit" wird völlig klargestellt, daß der im Begriffe des Gewerbes notwendig steckende Erwerkszweck durch Tätigkeit verwirklicht werden muß, nicht durch Erwerb aus vorhandenen Einrichtungen, insbesondere aus Nutzung des Kapitals. Hieraus folgt:

Ein Rentner, der als Eigentümer eines städtischen Mietshauses Wohnungen in ihm vermietet, der Ackergrundstücke verpachtet oder sein Landgut zur Gewinnung von Bodenerzeugnissen selber nutzt, der Geld in Hypotheken oder Darlehen anlegt oder durch Vermittlung der Bank gelegentlich Spekulationsgeschäfte in Wertpapieren macht, der gelegentlich sein Hausgrundstück verkauft, um den Erlös anderweit anzulegen, entfaltet keine gewerbliche Tätigkeit; denn er handelt lediglich im Rahmen der Verwaltung seines Vermögens. So für das preuß. Steuerrecht: PrOVG. i. St. Bd. 3 S. 266; Bd. 4 S. 62; Bd. 5 S. 409, 432; Bd. 7 S. 409. Dies muß bei der scharfen Betonung der „Tätigkeit" auch für das UStG. gelten.

Zweifel können daraus erwachsen, daß für den Gewerbebegriff des UStG. schon eine nachhaltige, auf die Dauer berechnete Erwerbstätigkeit genügt (Anm. 5c und 8), und daß § 2 Nr. 5 Vermietungen und Verpachtungen von Grundstücken und Räumen von der Umsatzsteuer ausdrücklich befreit, soweit es sich nicht um „eingerichtete" Räume handelt. Popitz 1918 S. 53, 1920 S. 161 schließt hieraus, daß fortdauerndes Vermieten von Wohnungen den Gewerbebegriff des UStG. erfülle. Dies geht zuweit. Die Befreiungsvorschriften in § 2 enthalten nicht nur Ausnahmen, sondern auch Klarstellungen, wie das Beispiel von § 2 Nr. 10 zeigt. Ein Unterschied zwischen der Nutzung des Vermögens, je nachdem dieses in Wertpapieren oder in einem Grundstück angelegt ist, kann nicht gemacht werden. Auch wer eine möblierte Wohnung oder ein möbliertes Zimmer („eingerichtete" Räume im Sinne des § 2 Nr. 5) vermietet, handelt deshalb noch nicht gewerblich, es sei denn, daß er dabei eine besondere „Tätigkeit", eine Aufwartung, Dienstbereitschaft, Beköstigung usw. entfaltet. Das Gegenteil folgt nicht aus § 2 Nr. 5, wie § 25 Abs. 1 Nr. 2, Absatz 2 („kein Unternehmer") beweist. Die AusfBest. § 86 erfordern „Nachhaltigkeit" als Kennzeichen gewerblicher Vermietung. Aber auf wielange muß man die Wohnung vermieten, um „nachhaltig" zu vermieten? Das PrOVG. hat „die längere Fortsetzung oder regelmäßige Wiederholung" der Vermietung möblierter Zimmer (Wohnungen) — im Gegensatze zu unmöblierten: PrOVGSt. Bd. 3 S. 289 — in ständiger Rechtsprechung als gewerblich behandelt (PrOVGSt. Bd. 3 S. 242; Bd. 9

S. 388, und der RFH. hat in RFH. Bd. 1 A S. 141 die Verpachtung von zu einem Lichtspieltheater eingerichteten Räumen zum Betrieb eines solchen Theaters und mit dem Zwecke, aus der Verpachtung dauernd (auf 5 Jahre) Einnahmen zu erzielen, als gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG. 1918 angesehen, während andererseits in PrOVGSt. Bd. 4 S. 321 die Errichtung und Ausnutzung eines Theaters als nicht-gewerbliche Tätigkeit behandelt wurde. Jedenfalls ist damit zu rechnen, daß nach dem UStG. die nachhaltige Vermietung möblierter Räume, auch soweit nicht der Sonderfall in § 25 Nr. 2 eingreift, als steuerpflichtig angesehen wird.

Anm. 8

4. Nachhaltigkeit, Dauer der Tätigkeit.

Der Entwurf 1918 verlangte für die „geschäftliche oder berufliche Tätigkeit" (Anm. 3 Nr. 1), „daß nach der Art der getroffenen Einrichtungen oder der Gebarung des Tätigwerdenden nicht blos an einen gelegentlichen Geschäftsabschluß zu denken ist" (Begr. 1918 S. 28). Ebenso erklärt die Begr. 1919 S. 37 denjenigen für umsatzsteuerpflichtig, der „mit einer gewissen Nachhaltigkeit Waren an den Markt bringt oder Leistungen anbietet". Für den Begriff der „beruflichen" Tätigkeit ergibt sich dies schon aus dem Worte, für den der gewerblichen Tätigkeit schon aus dem allgemeinen Gewerbebegriffe, der die Absicht erfordert, die Tätigkeit fortlaufend zu wiederholen (PrOVG. i. St. Bd. 9 S. 128; Bd. 10 S. 383). Für das UStG. ergibt sich auch aus dem Worte „ausüben" in § 1 Nr 1, daß die Tätigkeit „auf die Dauer berechnet sein muß" (RFH Bd. 1 B S. 17; Bd. 1 A S. 130, 142; RFH., Urteil v. 31. 3. 1920, im RStBl. 1920 S. 298). Es genügt und ist erforderlich, daß die Person sich auf eine fortgesetzte Geschäftstätigkeit eingerichtet hat (RFH. Bd. 1 B S. 17; Bd. 3 S. 95, 282; RStBl. 1920 S. 585). Vgl. auch PrFMBl. 1919 S. 469 (Erlaß v. 6. 6. 1919).

Unter dieser Voraussetzung kann auch eine Einzelhandlung als gewerbliche Tätigkeit erscheinen (PrOVG. Bd. 15 S. 202; Bd. 17 S. 250; KGJ. Bd. 10 S. 188; PrOVG. i. St. Bd. 9 S. 128; Bd. 10 S. 383; Fuisting-Strutz Anm. 10 C zu § 1 PrGewStG.). Wer auf der Straße beim Verkaufe von Zigaretten betroffen wird, kann dieses einzelnen Vorganges wegen als gewerblich und daher umsatzsteuerpflichtig handelnd angesehen werden, wenn die Umstände, zB. Menge und Verschiedenartigkeit der angebotenen Ware, auf die Absicht planmäßiger und fortgesetzter Verkaufstätigkeit schließen lassen. Dies hat Bedeutung für die Erfassung des nicht „stehenden" Gewerbebetriebs, für den fliegenden („wilden") Straßenhandel und für das Schiebertum. Wer als Eigentümer eines Baugrundstücks dieses „parzelliert" und eine Parzelle verkauft, handelt gewerblich, weil die Absicht planmäßigen, geschäftlichen Vorgehens erkennbar ist. Die Umsatzsteuerpflichtigkeit der „Güterschlächter" und Terraingesellschaften ist schon in der Begr. 1918 S. 29 betont. Vgl. auch RFH., Urteile vom 3. 3. 1920, RStBl. 1920 S. 240, 241.

Ununterbrochen braucht die Tätigkeit nicht zu sein. Die Betriebe der Schiffer, Bauhandwerker, Gastwirte und Zimmervermieter in Badeorten sind sog. ruhende Gewerbe. Trotzdem liegen auch vereinzelte, in die Ruheperiode fallende Handlungen im Rahmen der Gewerblichkeit. Wegen Fehlens der Absicht fortgesetzter Geschäftstätigkeit ist nicht umsatzsteuerpflichtig: Wer

nur gelegentlich ein Grundstück verkauft, sei es auch zur Ausnutzung der Konjunktur auf dem Grundstücksmarkte (Begr. 1918 S. 29; RFH. in RStBl. 1920 S. 240, 241); wer gelegentlich entgeltliche Schreibarbeit ausführt; ein Ackerbürger, der sein Gespann gelegentlich zu Lohnfuhren ausnutzt oder einen Dampfdreschsatz gelegentlich vermietet (Fuisting-Strutz, Anm. 10 C zu § 1 PrGewStG.); ein Landbesitzer, der nur für den eigenen Bedarf wirtschaftet und ausnahmsweise eigene Erzeugnisse verkauft (Mitt. dir. St. Heft 33 S. 46). Ein Gutsbesitzer dagegen, der die Ergebnisse der Ernte regelmäßig auf den Markt bringt, handelt auch bei gelegentlicher Veräußerung von Vieh gewerbsmäßig; denn auch dies gehört zu den in landwirtschaftlichen Betrieben vorkommenden und ihnen eigenen Geschäften (RFH., Urt. v. 14. 1. 1920, RStBl. 1920 S. 239).

Nicht zu erfordern ist Beruflichkeit der Tätigkeit, insofern man hierunter eine den Lebensberuf oder auch nur Hauptberuf des Handelnden ausfüllende Tätigkeit versteht. Der Begriff der Beruflichkeit wird für das preuß. Gewerbesteuerrecht in der Rechtsprechung des OVG. vielfach verwendet, hier aber so beschränkt, daß er in wesentlichem sich mit dem Begriffe der Nachhaltigkeit deckt (PrOVG. Bd. **11** S. 54; **15** S. 41; **33** S. 87, 88). Es genügt also, daß der Betrieb nur an einzelnen Tagen, z. B. an Festtagen, stattfindet (Pr. JMBl. 1871 S. 151, Urt. des Obertribunals). Es genügt auch eine nebensächliche oder Hilfstätigkeit, wofern sie nur als Ausfluß der Absicht einer dauernden Betätigung anzusehen ist (Gutachten des RFH., RFH. Bd. 1 B S. 18).

5. Entgeltlichkeit der Tätigkeit. Anm. 9

a) Die Entgeltlichkeit ist notwendiges Erfordernis der Gewerblichkeit nach allen Rechten. Das preuß. Steuerrecht und die meisten Gesetze erfordern aber die Absicht der Gewinnerzielung, d. h. eines die Unkosten übersteigenden Gewinns: Landmann, RGewO. Bd. I S. 42; PrOVG. Bd. **2** S. 33; Bd. **10** S. 61; Bd. **11** S. 54; Bd. **15** S. 41; Bd. **16** S. 87; Bd. **20** S. 250; PrOVG. i. St. Bd. **7** S. 418; Bd. **11** S. 395; Bd. **12** S. 414. Für das WUStG. und das UStG. 1918 wurde jedoch von der herrschenden Meinung, insbesondere der Reichsfinanzverwaltung, dem Reichsgericht und Reichsfinanzhof, angenommen, daß die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlen könne (Anm. 5, c—d). Diese Auffassung sollte als die richtige durch das geltende UStG. klargestellt werden: „Die Steuerpflicht wird weder dadurch ausgeschlossen, daß die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt, ..." (§ 1 Nr. 1 Satz 3; Begr. 1919 S. 37).

b) Für den Gewerbebegriff des UStG. genügt die Absicht planmäßiger Wiederholung der Erzielung von Einnahmen (vgl. die Nachweise in Anm. 5, c) oder, wie der Reichsfinanzhof sich ausdrückt, eine in entgeltlichen Lieferungen oder Leistungen bestehende Tätigkeit (Anm. 5, d). Regelmäßig ist die Absicht der Einnahmeerzielung zur Absicht der Gewinnerzielung gesteigert. Nicht die letztere, wohl aber die erstere und damit die Gewerblichkeit im Sinne des UStG. ist gegeben:

α) bei allen sog. Zuschußunternehmungen, die von vornherein mit der Aussicht, keinen Gewinn zu erzielen, unternommen werden;

β) bei ausschließlich gemeinnützigen oder wohltätigen Unternehmen, die regelmäßig nur die Deckung der Unkosten erstreben. Daß trotzdem auch hier

eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des UStG vorliegt, folgt aus der Befreiungsvorschrift in § 3 Nr. 3;

γ) bei Vereinen, Gesellschaften oder Genossenschaften, die nur an die eigenen Mitglieder liefern. Hier fehlt der Zweck der Gewinnerzielung, da gewonnene Überschüsse der Einnahmen über die Ausgaben nicht der Genossenschaft usw. als solcher, sondern den Mitgliedern zugute kommen. Jetzt sagt das UStG. in § 1 Nr. 1 ausdrücklich, daß hierdurch die Steuerpflicht nicht ausgeschlossen wird, und diese kann nur eine aus gewerblicher Tätigkeit sein. Dieser zur Klarstellung der früher aufgetauchten Zweifel im neuen UStG. aufgenommene Zusatz war übrigens nicht nötig, da derselbe Sinn sich auch aus § 2 Nr. 11 ergibt (RFH. Bd. 1 B S. 16). § 1 Nr. 1 spricht zwar nur vom „Liefern" an die eigenen Mitglieder. Dasselbe gilt aber auch von „Leistungen". Wenn die Mitglieder einer GmbH. dieser die Selbstkosten erstatten, so kann dies als steuerpflichtiges Entgelt angesehen werden (RFH. Bd. 2 S. 228, 282; Bd. 3 S. 281);

δ) bei solchen privatwirtschaftlichen Betrieben des Reichs, der Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände, die zwar auch auf die Erzielung von Einnahmen (Gebühren) abgestellt sind, aber nicht oder nicht ausschließlich den Einnahmezweck, sondern (auch) Kulturaufgaben, öffentliche Zwecke verfolgen. Typisches Beispiel ist der Postbetrieb, der deshalb nicht als Gewerbebetrieb im Sinne des preuß. Steuerrechts angesehen wird, aber auf Einnahmeerzielung abgestellt und daher ein gewerblicher Betrieb im Sinne des UStG. ist, was gerade aus der, andernfalls überflüssigen, Befreiungsvorschrift in § 3 Nr. 1 folgt. Umsatzsteuerfreiheit liegt jedoch bei einer Staatstätigkeit vor, die Ausfluß der öffentlich-rechtlichen Gewalt ist und nicht privatwirtschaftlich betrieben wird: Anm. 17.

c) Im Gegensatze zum preuß. Steuerrecht ist daher ein gewerblicher (und daher umsatzsteuerpflichtiger) Betrieb gegeben:

Wenn eine Erziehungs-, Besserungs- oder Strafanstalt die Arbeitserzeugnisse ihrer Insassen verkauft, mag mit dem Einnahmezweck auch ein erziehlicher Zweck erstrebt werden. Vgl. einerseits PrOVG. in PrVerwBl. Bd. 9 S. 448; Fuisting Strutz, Anm. 10 B b zu § 1 PrGewStG.; andererseits RFM., Erlaß v. 25. 4. 1919, Amtl. Mitt. S. 142;

wenn eine land- oder forstwirtschaftliche oder gärtnerische Lehr- und Versuchsanstalt des Staates oder der Gemeinden, nachhaltig selbstgewonnene Erzeugnisse zum Selbstkostenpreise veräußert (Amtl. Mitt. 1917 S. 161 f);

bei Aktiengesellschaften, Vereinen und Genossenschaften, die lediglich die Beschaffung billiger Wohnungen für ihre Mitglieder bezwecken (PrOVG. i. St. Bd. 7 S. 363 ff., 368 f.);

bei Konsumvereinen jeder Art, reinen Versicherungsgesellschaften auf Gegenseitigkeit, soweit sie nach § 2 Nr. 8 überhaupt steuerpflichtig sind, geschlossene Kasino- usw. Gesellschaften, wenn sie Nahrungs- und Genußmittel an ihre Mitglieder abgeben;

bei städtischen Kanalisationswerken, auch wenn sie Gebühren nur zur Deckung der Unkosten erheben. Das PrOVG. i. St. Bd. 11 S. 394 verneint die Gewerblichkeit für städtische Elektrizitätswerke. Daß aber Kanalisations- und Elektri-

zitäts-, Gas- und Wasserwerke einen an sich umsatzsteuerpflichtigen gewerblichen Betrieb unterhalten, folgt gerade aus der für die letzteren in § 3 Nr. 2 gegebenen Befreiungsvorschrift. Vgl. ferner Anm. 17, *a c*. E.;

bei Liquidationen von Aktiengesellschaften usw., bei Ausverkäufen von Konkursmassebeständen. Das preuß. Steuerrecht nimmt hier Gewerblichkeit nicht an, weil Gewinnzwecke nicht mehr verfolgt werden: PrOVG. Bd. **14** S. 124; PrVerwBl. Bd. **13** S. 471 f.; PrOVG. i. St. Bd. 7 S. 101; Bd. 8 S. 377; Mitt. dir. St. Heft 10 S. 25. Die Umsatzsteuerpflicht ist dagegen gegeben, da planmäßiges Handeln vorliegt mit dem Zwecke, Einnahmen zu erzielen. Darauf, ob die Einnahmen dem Unternehmer oder, nach Konkurseröffnung, in erster Linie seinen Gläubigern zugute kommen sollen, kommt es nicht an. Auf Ausverkäufe vor wie nach der Konkurseröffnung erstreckt sich die Steuerpflicht ohne Unterbrechung des Steuerabschnitts (§ 33). Allerdings handelt der Konkursverwalter nach herrschender Ansicht als öffentliches Organ, im eigenen Namen, nicht in dem des in Konkurs befindlichen Unternehmers, und er ist daher für die von ihm getätigten Lieferungen selber umsatzsteuerpflichtig (mit den Mitteln der Konkursmasse). Aber nach dem UStG. 1918 trat ein Wechsel des Steuerabschnitts deshalb nicht ein, weil das „Unternehmen" fortbesteht (§ 16, § 17 Abs. 2 UStG. 1918; JurWoch. Bd. 47 S. 81; Kloß 1918 S. 32; Popitz 1918 S. 55). Für das geltende UStG. muß nach Zweck und wirtschaftlicher Bedeutung (§ 4 RAbgO.) des § 33 UStG. dasselbe gelten, da die „gewerbliche Tätigkeit", also das Unternehmen (Vorbem. IV vor § 1), fortbesteht, wenn auch rein formal nunmehr der Konkursverwalter als der „Steuerpflichtige" (§ 33 Abs. 1) erscheint. Nur insofern besteht ein Unterschied, als die Umsatzsteuer, wenn das Lieferungsentgelt vor der Konkurseröffnung vereinnahmt ist, eine Konkursforderung, und zwar, wenn sie vorher fällig war, eine bevorrechtigte ist (§ 61 Nr. 2 KonkOdg.), während die Umsatzsteuer, die durch Handlungen des Konkursverwalters entsteht, Masseforderung ist (§ 59 Nr. 1 KonkOdg.).

d) Darauf, ob ein Unternehmen in der Hauptsache Erwerbszwecke oder in der Hauptsache ideale Zwecke verfolgt, kommt es zwar für die preuß. Gewerbesteuerpflicht an, die das Unternehmen nur als Ganzes erfassen oder nicht erfassen kann (PrOVGr. i. St. Bd. 7 S. 418 ff.; Fuisting-Strutz, Anm. B b zu § 1 PrGewStG.). Für das UStG. entscheidet jedoch lediglich, ob in einem Wirkungskreise, mögen mit ihm auch in der Hauptsache ideale Zwecke verfolgt werden, entgeltliche Lieferungen oder Leistungen bewirkt werden, die auf die Dauer berechnet sind: Anm. 5, e. Anm. 10

a) Ideale Vereine sind als solche nicht umsatzsteuerpflichtig, da ihre Tätigkeit nicht die Erzielung von Einnahmen bezweckt. Hierher gehören rein wissenschaftliche Gesellschaften (Gesellschaft für Erdkunde, Juristische Gesellschaft in Berlin), Vereine mit wissenschaftlichen und sportlichen Zwecken (die Sektionen des deutschen und österr. Alpenvereins), Sport- (Ruder-, Renn- usw.) und Vergnügungsvereine, Vereine zur Wahrung der Standesinteressen ihrer Mitglieder (Deutscher Richterbund, Korporation der Buchhändler in Berlin), Gesellschaften zur Förderung gemeinnütziger Unternehmen (z. B. zur Förde-

rung der Gartenstadtbewegung, RFH., Urt. v. 3. 3. 1920, RStBl. S. 241). Allerdings werden Mitgliederbeiträge gezahlt. Aber der Zweck des idealen Vereins geht nicht auf die Vereinnahmung von Beiträgen, und die Beiträge sind nicht das Entgelt für Leistungen des Vereins an die Mitglieder, sondern sollen den Verein in Stand setzen, seine eigenen Zwecke zu erfüllen. So anscheinend RFH. Bd. 2 A S. 228 = RStBl. 1920 S. 297.

β) Vereine mit gemischten Zwecken — idealen und wirtschaftlichen — sind insoweit umsatzsteuerpflichtig, als sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Weder hat die Gewerbs- und Geschäftsmäßigkeit einzelner Tätigkeitszweige die Umsatzsteuerpflicht des gesamten, auch des idealen Wirkungskreises zur Folge, noch ist zu unterscheiden, welcher der beiden Tätigkeitsbereiche überwiegt. Zutreffend sagt vielmehr der Reichsfinanzhof:

„Das UStG. besteuert im Gegensatze zur Gewerbesteuer nur die einzelnen Lieferungen und Leistungen und legt dem Leistenden die Verpflichtungen, aus diesen Lieferungen und Leistungen, vorbehaltlich seines Rechts zur Abwälzung der Steuer, die Umsatzsteuer zu zahlen, nur aus Zweckmäßigkeitsgründen auf, weil die steuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen wegen der planmäßigen Tätigkeit in dieser Person ihren einheitlichen Ausgangspunkt haben. Im Begriffe der gewerblichen Tätigkeit nach dem UStG. ist daher kein Merkmal vorhanden, unter dem auch an sich steuerfreie Leistungen in diesen Begriff einbezogen werden könnten. Um eine solche Einbeziehung auszuschließen, sind bei Beratung des Gesetzes in der Kommission (Kommissionsbericht S. 66) noch ausdrücklich die Worte eingefügt worden, „soweit die Lieferungen und Leistungen innerhalb der gewerblichen Tätigkeit liegen". Denn, so bemerkt die Begründung des Antrags, die jetzige Fassung des Gesetzes (d. h. des Entwurfs) lasse immerhin die Auslegung zu, daß für die Steuerpflicht genüge, daß eine Person überhaupt eine gewerbliche Tätigkeit entwickle, und daß, wenn dies der Fall, auch ihre nicht gewerbliche Tätigkeit von der Steuer ergriffen werde. Dieser mögliche Zweifel solle durch den Zusatz ausgeschaltet werden" (RFH. Bd. 1 B S. 19).

Wenn daher ein Verein mit idealen Zwecken zugleich, wenn auch nur nebenher, wirtschaftliche Zwecke verfolgt, indem er z. B. Grundstücke zur Bodenkultur oder zu gemeinnütziger Bebauung umsetzt und Einnahmen daraus erzielt, oder wenn er seinen Mitgliedern gegen Entgelt geschäftliche Auskünfte erteilt oder gegen Entgelt für die Mitglieder Beförderungen von Gegenständen oder das Inkasso von Forderungen übernimmt, oder wenn ein Kunstverein Eintrittsgelder für von ihm veranstaltete Kunstausstellungen vereinnahmt und sich nachhaltig mit der Veranstaltung von Ausstellungen befaßt, so ist diese geschäftliche Tätigkeit eine gewerbliche und umsatzsteuerpflichtige (RFH., Urt. v. 3. März 1920, RStBl. S. 241; Urt. v. 8. 4. 1920, RFH. Bd. 2 A S. 228 = RStBl. S. 297; RFM. v. 8. 6. 1920, RStBl. S. 356).

γ) Unternehmen, die teils gewerbliche Zwecke, teils solche verfolgen, die der Ausübung eines freien

Berufes dienen, lösten unter der Herrschaft des UStG. 1918 erhebliche Zweifel aus, weil nur gewerbliche Unternehmen umsatzsteuerpflichtig waren. Vgl. hierzu das Gutachten des RFH. v. 7. 2. 1919, RFH. Bd. 1 B S. 12 ff. über die Umsatzsteuerpflicht von Privatkrankenanstalten. Jetzt ist für das materielle Recht der Streit gegenstandslos, da sowohl eine gewerbliche wie eine berufliche Tätigkeit steuerpflichtig ist (§ 1 Nr. 1) und eine berufliche Tätigkeit überhaupt nur bei Einzelpersonen in Frage kommt (Anm. 20). Für das Veranlagungsverfahren bedarf es jedoch nach wie vor der Abschichtung: die Anzeigepflicht aus § 30 besteht nur für gewerbliche Unternehmen, nicht für Angehörige der freien Berufe; die Zuständigkeit der Steuerstelle ist für beide Fälle verschieden (§ 42). Vgl. hierüber § 30 Anm. 15; § 42 Anm. 20.

6. Erlaubtheit oder Unerlaubtheit der Tätigkeit. Anm. 11

Zum Gewerbebegriff der RGewO. und der Gewerbesteuergesetze gehört das Erfordernis der Erlaubtheit der Tätigkeit (Anm. 5, b). Ob und inwieweit dies auch für das UStG. gilt, ist zweifelhaft. Die Begr. 1918 S. 26 bezeichnete den Schleichhandel und das Schiebertum, soweit es sich nicht um nur gelegentliche Betätigung handele, als umsatzsteuerpflichtig, während der Bericht 1918 S. 3 vermerkt, daß im Ausschuß die Frage gestellt sei, ob auch die gewerbliche Unzucht eine steuerpflichtige Leistung sei, eine Beantwortung der Frage aber nicht mitteilt.

Für das UStG. 1918 hat man an die für das preuß. Steuerrecht (PrOVG. i. St. Bd. **11** S. 54) maßgebende Unterscheidung zwischen objektiv und subjektiv verbotener Tätigkeit angeknüpft. Subjektiv verbotene Geschäfte seien umsatzsteuerpflichtig; durch die Besteuerung objektiv verbotener oder unsittlicher Geschäfte würde dagegen der Staat mit seinen Zwecken und Gesetzen in Widerspruch geraten: Lindemann, UStG. 1918 S. 19; Popitz 1918 S. 54. Die letztere Ansicht ist jedoch für Verkehrssteuern nicht anzuerkennen.

d) Subjektiv verbotene Geschäfte sind unstreitig umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt z. B. vom konzessionslos ausgeübten Schankbetrieb. Hier hat schon das PrOVG. (Bd. **59** S. 144) ausgesprochen, daß das Erfordernis der persönlichen Konzession an der objektiven Steuerpflicht nichts ändert. Ebenso RFM. v. 14. 3. 1919, Amtl. Mitt. S. 140; Popitz 1918 S. 54 Nr. 3; Lindemann, UStg. 1918, S. 19. Dies gilt für alle Unternehmen, die vom Unternehmer ohne die vorschriftsmäßige Genehmigung betrieben werden, z. B. von der Abhaltung von Tanzlustbarkeiten, von der Ausübung eines Gewerbes ohne den vorschriftsmäßigen Befähigungsnachweis. „Wollte der Staat im Falle der Ermittlung solcher unangemeldeten Betriebe, unabhängig von polizeilichen usw. Maßnahmen, von der Besteuerung der nur bedingt unerlaubten gewerblichen Tätigkeit absehen, so bedeutete dies eine Benachteiligung derjenigen Unternehmen, die den gesetzlichen und polizeilichen Anforderungen nachkommen" (RFM. aaO.). Ob hierher auch wucherische Geschäfte gehören, ist zweifelhaft. Die Frage ist m. E. zu bejahen, da Verbot und Nichtigkeit allein auf subjektive Erwägungen abgestellt sind. Übrigens würde die Steuerpflicht auch nach b begründet sein.

b) Zweifelhaft ist die Behandlung objektiv verbotener Geschäfte. Im Gegensatze zur preußischrechtlichen Steuerpraxis und dem über-

wiegenden Schrifttum zum UStG. 1918 (Popitz 1918 S. 54; Lindemann, UStG. 1918, S. 19; Marcuse 1918 S. 13 Anm. 4, 8, usw.) wird man mit Kullmann, DStBl. 1. Jahrg. S. 148; Weinbach 1918 S. 47; Kloß, DStZ. Jg. 9 S. 88; Lurge, NStR. Jg. 1 S. 30; Popitz 1920 S. 166, und dem RFH. in RFH. Bd. 3 S. 173 ff., 177 = DJZ. 1920 S. 660 (für Verkehrssteuern) auch hier die Umsatzsteuerpflicht bejahen müssen. Hierfür spricht die Tendenz des Gesetzes, das den Umsatz im weitesten Sinne erfassen will, die Tendenz der Kriegssteuergesetze, die den lauteren wie unlauteren Kriegsgewinn steuerlich treffen wollen (so für die Besitz- und Kriegssteuer RGStr. Bd. 54 S. 49 ff., 68 ff.; PrOVGSt. Bd. 18 S. 314), sowie der Hinweis auf den von der Umsatzsteuer zu erfassenden Schleichhandel und das Schiebertum in der Begr. 1918 S. 26, 27, ein Hinweis, der von keiner Seite Widerspruch, vielmehr allgemeinen Anklang gefunden hat, schließlich die Regelung der Rückgewähr von Entgelten in § 34 (vgl. Anm. 36). Bezüglich des Schleichhandels ebenso Popitz 1918 S. 54; Weinbach Anm. 34 zu § 1 UStG. 1918; Kullmann a. a. O.; RFM., Erl. v. 31. 3. 1920, RStBl. 1920 S. 278. Auch der RFH. erklärt die Lieferung „rationierter Waren" für umsatzsteuerpflichtig (Urt. v. 26. 3. 1920, RStBl. 1920, S. 273), und in RFH. Bd. 3 S. 173 ff. verwirft er für Verkehrssteuern, anknüpfend an Tarifst. 5 RStempG., jede Unterscheidung zwischen subjektiv und objektiv verbotenen Geschäften. Vgl. auch Anm. 36. Übrigens ist das Beispiel des Schleichhandels ein Beweisgrund nur dann, wenn er als ein objektiv verbotenes Geschäft aufzufassen ist. Dies bestreitet Popitz a. a. O., Aber der freie Verkauf „rationierter" Waren ist absolut, daher objektiv verboten. Wie der Schleichhandel sind alle Geschäfte zu behandeln, die nicht nur für die Person ihres Unternehmers, sondern allgemein (objektiv) verboten sind, wie Verkäufe unter Verstoß gegen die Sonntagsruhe, gegen Kriegs- und Übergangswirtschaftliche Vorschriften (RFH. a. a. O.), der Schmuggelhandel, der Verkauf von Arzneimitteln außerhalb der Apotheken usw.

Die Folge dieser Auffassung ist, daß auch das gewerbsmäßige Glücksspiel (so RFH. aaO.; vgl. § 284 StGB., jetzt Fassung vom 23. 12. 1919, RGBl. S. 2146) die Wahrsagerei (dazu anders PrOVGSt. Bd. 1 S. 283; Bd. 14 S. 124, 125), die Sterndeuterei, der Kuppelei- und Bordellbetrieb (anders RFM., 14. 3. 1919, Amtl. Mitt. S. 140) umsatzsteuerpflichtig sind. Dagegen ist die gewerbsmäßige Unzucht nach gesundem Sprachgebrauch überhaupt keine Leistung und aus diesem Grunde umsatzsteuerfrei (Kullmann, DStBl., 1. Jg. S. 148; ihm folgt Popitz 1920 S. 166).

Aus der Steuerpflichtigkeit objektiv verbotener und unsittlicher Geschäfte folgt, daß auch die Pflicht zur Betriebsanzeige nach § 30 UStG. und zur Steuererklärung (§ 35) gegeben ist. Ebenso Popitz 1920 S. 167; anders für § 30 Kloß, DStZ. Jg. 9 S. 89.

7. Die Art der Tätigkeit.

Anm. 12 a) **Gegenständlich.** Das UStG. sagt in § 1 Nr. 1 Satz 2 ausdrücklich, daß auch die Urerzeugung und der Handel im Sinne des UStG. als gewerbliche Tätigkeit gelte. Hiermit und mit dem Wegfall des Erforder-

nisses der Gewinnabsicht ist der herkömmliche, insbesondere dem preuß. Gewerbesteuerrecht entsprechende Gewerbebegriff gesprengt. Es gehören nunmehr Tätigkeiten jeder Art hierher, vorausgesetzt nur, daß entgeltliche Lieferungen oder Leistungen nachhaltig erfolgen: Anm 5, e.

Einer Umgrenzung der Begriffe „Urerzeugung" und „Handel" bedarf es zwar für andere Gesetze, welche die beiden Tätigkeitsarten nicht zum Gewerbe rechnen, ist jedoch für das UStG. gegenstandslos, da jene Tätigkeitsbereiche in dem weiten Gebiete der umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit untergehen.

Eine Aufzählung der umsatzsteuerpflichtigen Betätigungen ist unmöglich. Hierher gehört:

Die Urerzeugung: Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Viehzucht, Fischerei, Bienenzucht, Gartenbau, Weinbau; der Betrieb in Bergwerken, Salinen, Steinbrüchen, Gräbereien und den darauf bezüglichen Aufbereitungsanstalten, (§ 76 Abs. 2 RStempG., Fassung des WUStG.). Hierher gehört auch Jagdbeute. Wenn Nr. XVIII, 2 a. E. der Auslegungsgrundsätze des Bundesrats z. WUStG. den Verkauf der Jagdbeute als keine gewerbliche Lieferung bezeichnet, so ist dies zu weitgehend. Der nur gelegentliche Verkauf durch den Jagdliebhaber (Jagdpächter oder Gast) ist umsatzsteuerfrei. Verkauft der Jagdpächter dagegen regelmäßig die Beute ganz oder zum Teil, so handelt er gewerblich; der Gutsbesitzer, der die Landwirtschaft nicht nur für den Eigenbedarf, sondern auch zum Verkauf der Erzeugnisse, also gewerblich betreibt, handelt wenn er auf eigenem Grundstück jagt oder jagen läßt, stets gewerblich, auch wenn er nur bei Gelegenheit einmal ein Stück Wild verkauft. Es liegt hier ebenso wie bei nur gelegentlicher Veräußerung von Vieh: auch dies gehört zu den in landwirtschaftlichen Betrieben vorkommenden und ihnen eigenen Geschäften: RFH. Bd. 2 A. S. 122 = RStBl. 1920 S. 239;

der Handel, und zwar Groß- und Kleinhandel, Ein- und Ausfuhrhandel, auch die Geschäfte des Minderkaufmanns. Vgl. § 1 HGB.;

sämtliche Be- und Verarbeitungsgewerbe, also die gesamte Industrie, von der großen Fabrik bis zum kleinsten Handwerker;

alle z. B. in § 537 der Reichsversicherungsordnung aufgeführten Geschäfte, soweit nicht für Beförderungen und für den Post- und Telegraphenverkehr in § 2 Nr. 5, § 3 Nr. 1 UStG. Steuerfreiheit vorgesehen ist;

jede sonstige Erwerbstätigkeit, soweit sie nachhaltig vorgenommen wird, und soweit nicht besondere Befreiungen im UStG. vorgesehen sind.

b) **Tätigkeit nach außen.** Die „gewerbliche Tätigkeit", soweit sie auch nach dem UStG. zu fassen ist, bedeutet stets eine Tätigkeit, die aus dem inneren Betrieb und aus der Sphäre des Privatlebens noch außen tritt (Bericht 1918 S. 13). Das Privatleben und die Aufrechterhaltung des inneren Betriebes einerseits sowie die gewerbliche Tätigkeit andererseits sind getrennte Kreise. Sie bedürfen der Abgrenzung. Anm. 13

α) Betätigungen für den eigenen Gebrauch und Verbrauch und den der eigenen Familienangehörigen, Freunde und persön-

lichen Dienstboten stehen außerhalb der gewerblichen Tätigkeit, auch wenn die Betätigung ihrer äußeren Erscheinung nach gewerblicher Art zu sein scheint. Dies ist für das preuß. Gewerbesteuerrecht angenommen worden (PrOVGSt. Bd. 16 S. 87) und ergibt sich für das UStG. besonders daraus, daß die Umsatzsteuer den Umsatz, den geschäftlichen Verkehr, das Verhältnis zwischen Unternehmer und Kunden treffen will (Begr. 1919 S. 38; Erklärung des Reg.-Vertreters im Ausschuß, Bericht 1919, S. 8), ein Gedanke, der in § 1 Nr. 2 (Steuerpflichtigkeit der Entnahmen zum Privatgebrauch) seinen Niederschlag findet, da Nr. 2 gerade beabsichtigt, gewisse Rechtsvorgänge des privaten Lebens steuerpflichtig zu machen.

β) Auch die Leistungen an die gewerblichen Angestellten und Arbeiter liegen nicht im Rahmen der gewerblichen Tätigkeit im Sinne des UStG. Dieser Punkt ist allerdings zweifelhaft. An sich liegen diese Betätigungen im Banne des Betriebes. Der RFH. hat in seinem Gutachten v. 4. 4. 1919, RFH. Bd. 1 B S. 20, aufrecht erhalten für das UStG. 1918 durch Urteil v. 26. 3. 1920, RStBl. 1920 S. 272, dahingestellt gelassen in RFH. Bd. 2 A 122, derartige Leistungen dem § 1 Nr. 1 unterstellt; denn die gewerbliche Tätigkeit spiele sich nicht nur in dem Rechtsverkehre zwischen dem Unternehmer und seinen Kunden ab, sie setze sich vielmehr aus den Handlungen zusammen, die vorgenommen werden, um den Betrieb aufrecht zu erhalten. Im Zweifel würden alle Rechtsgeschäfte eines Gewerbetreibenden innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit vorgenommen, wie es für das Handelsgewerbe in § 344 HGB. anerkannt sei. Der preußische und der Reichsfinanzminister haben jedoch von vornherein einen umgekehrten Standpunkt eingenommen: die gewerbliche Tätigkeit „besteht in der Lieferung an Dritte, die als Kunden mit dem Landwirt in Verbindung treten, während die Versorgung der Angestellten nur ein Mittel ist, um die gewerbliche Tätigkeit mit dem erforderlichen Hilfspersonal ausüben zu können" (gemeinsamer Erlaß v. 23./31. Januar 1919, Amtl. Mitt. S. 64). Der frühere Streit ist für das jetzige UStG. durch die Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 10 erledigt. Diese Vorschrift stellt sich jedoch nicht als Ausnahmevorschrift dar, sondern will gerade im Gegensatze zu jenem Gutachten des RFH. das klarstellen, was nach Ansicht der Finanzverwaltung aus dem Begriffe der gewerblichen Tätigkeit in § 1 Nr. 1 zu entnehmen ist. Vgl. die Entstehungsgeschichte in § 2 Anm. 67.

γ) Auch sonstige Tätigkeiten, die der Aufrechterhaltung des inneren Betriebs, insbesondere der Verwaltung und Anlegung des Betriebsvermögens dienen, scheiden aus der gewerblichen Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1 aus. Dies ergibt sich aus dem zu β unter Hinweis auf die Tragweite des § 2 Nr. 10 Gesagten. Es besteht also keine Umsatzsteuerpflicht: Für Einnahmen aus dem nutzbringend angelegten Kapital (Wohnungsmieten, Wertpapierzinsen, Hypothekenzinsen usw.); für die Verwertung des gefallenen Pferdes seitens eines Fuhrunternehmers; für gelegentliche Veräußerung von Altmaterial, z. B. aus dem Abbruch des Geschäftshauses, aus den angesammelten Papiervorräten usw., dagegen natürlich nicht die Veräußerung von Gegenständen, die geschäftsmäßig zur Veräußerung bestimmt sind (Verkauf von Abbruchsmaterial durch einen Abbruchsunternehmer).

Zu weitgehend die Begr. 1919 S. 38 zu § 1, wenn hier „Veräußerungen von Altmaterial" bedingungslos als Leistungen innerhalb der gewerblichen Tätigkeit bezeichnet werden. Dies würde dem zu β eingenommenen Standpunkt widersprechen: Wenn selbst Leistungen an die gewerblichen Angestellten nicht als gewerblich gelten, obgleich sie im privaten, d. h. nicht-gewerblichen Leben nicht vorkommen können, so müssen die vorgenannten Verkäufe, die ein Privatmann in gleicher Weise vornehmen könnte und würde, die nicht zu den dem Gewerbebetriebe eigenen Geschäften gehören (RFH. im RStBl. 1920 S. 239, oben Anm. 8 Abs. 4) als reine Vermögensverwaltungsangelegenheiten ebenfalls steuerfrei sein. Vgl. auch Anm. 40.

δ) Das Erfordernis einer Tätigkeit nach außen ist durch das preuß. Gewerbesteuerrecht gesteigert worden zum Erfordernis einer auf Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehre gerichteten Tätigkeit (oben Anm. 5, b). Damit sollte gesagt sein, daß nicht gewerbesteuerpflichtig sind: a) die Angestellten, die nicht selbständig nach außen auftreten; b) alle Vereine, Gesellschaften usw., die nur die Bedürfnisse der eigenen Mitglieder zu befriedigen suchen, wie Konsumgenossenschaften, reine Versicherungsgesellschaften auf Gegenseitigkeit, geschlossene (Kasino- usw.) Gesellschaften. Für das UStG. gilt jener „verschwommene" (Strutz, DJZ. 1919 S. 189) Rechtssatz nicht, da Fall b ausdrücklich im umgekehrten Sinne geregelt und, was damit zusammenhängt, Gewinnabsicht nicht erforderlich ist (§ 1 Nr. 1 Satz 3; vgl. Anm. 9, c), während Fall a sich durch das Wort „selbständig" in Nr. 1 Satz 1 erledigt.

8. Selbständigkeit der Tätigkeit. Anm. 14

a) **Entstehungsgeschichte und Begriff.** Die Selbständigkeit der Tätigkeit ist sowohl eine gewerbepolizeiliche (§ 14 RGewO.) wie gewerbesteuerrechtliche Voraussetzung (vgl. z. B. PrOVG. i. St. Bd. **14** S. 401). Die preuß. GewO. vom Jahre 1845 bezeichnete in § 16 denjenigen als selbständigen Gewerbetreibenden, der eine gewerbliche Tätigkeit für eigene Rechnung und unter eigener Verantwortlichkeit betreibt. Diese Begriffsbestimmung ist für das Gebiet der RGewO. und des preuß. Steuerrechts maßgebend geworden. Vgl. die Nachweise bei Landmann, Bd. I S. 134 ff., und Fuisting-Strutz, PrGewStG. S. 27 ff. Auch dem Gewerbebegriff des WUStG. wohnte das Merkmal der Selbständigkeit stillschweigend inne, und das Reichsgericht (RGZ. Bd. **98** S. 155) sah das Entscheidende in der Führung des Geschäfts im eigenen Namen und für eigene Rechnung. Dieser Begriffsbestimmung ist, weil juristisch klarer, der Vorzug zu geben. Im allgemeinen sagen beide dasselbe; denn wer nach außen die Verantwortung trägt, ist regelmäßig der, der im eigenen Namen handelt oder in dessen Namen gehandelt wird. Der Reichsfinanzhof (Urt. v. 23. 12. 1919, RStBl. 1920 S. 156) sah (zum UStG. 1918) das Wesentliche im Handeln „auf eigene Rechnung" und „kraft eigenen Rechts". Allerdings kann, worauf Landmann Bd. I S. 136 hinweist, jemand auch dann ein selbständiger Gewerbetreibender sein, wenn er auf fremde Rechnung handelt, vorausgesetzt nur, daß es im eigenen Namen geschieht. In der Tat kann dies bei gewissen Hausgewerbetreibenden, bei einem Kantinenwirt usw. zutreffen. Unrichtig ist der Hinweis Landmanns auf den

Kommissionär. Dieser handelt zwar begrifflich im eigenen Namen und für fremde Rechnung (§ 383 HGB.), aber nur bezüglich des einzelnen Geschäfts; sein Gewerbe als Kommissionär betreibt er im eigenen Namen und für eigene Rechnung.

Auf eigene Rechnung muß die gewerbliche Tätigkeit erfolgen; die einzelne steuerpflichtige Leistung kann dagegen, wenn sie nur im Rahmen selbständiger gewerblicher Tätigkeit erfolgt, auch für fremde Rechnung geschehen. Dies gilt für den Kommissionär (Anm. 34) wie z. B. für eine eingetragene Genossenschaft, die die von den Genossen ihr gelieferten landwirtschaftlichen Erzeugnisse verarbeitet und im eigenen Namen, wenn auch für Rechnung der Genossen verkauft (RFH. Bd. 2 A S. 275, doch mit ungenauer Begründung).

Die Frage, ob ein selbständiger Betrieb vorliegt, kann in Einzelfällen schwierig sein und nur nach Lage des Einzelfalls entschieden werden. Vor allzu verschwommenen wirtschaftlichen Begriffen muß man sich hüten; Wegweiser ist das Zivilrecht. Es ist daher verfehlt, das entscheidende Merkmal der Selbständigkeit darin zu erblicken, daß der Handelnde nicht in wirtschaftlicher Beziehung hinsichtlich der Art der Ausübung der geschäftlichen Tätigkeit, der Herrschaft über den Geschäftsbetrieb, allzusehr in seiner Bewegungsfreiheit gehemmt ist. „Eine solche Hemmung, der sich auch ein selbständiger Kaufmann freiwillig durch Vertrag unterwerfen kann, beseitigt noch nicht die rechtliche Selbständigkeit, wenn er im eigenen Namen und für eigene Rechnung sein Geschäft betreibt" (RGZ. Bd. 98 S. 155). Nur wer ein unselbständiges Glied im Geschäftsorganismus eines Geschäftsherrn ist, dessen Weisungen für ihn in jeder Hinsicht bindend sind, ist „unselbständig" (RFH. Bd. 2 A S. 275; RFH., Urt. v. 12. 5. 1920, RStBl. S. 358). Allzusehr von wirtschaftlichen Gesichtspunkten beeinflußt sind die Entscheidungen in RFH. Bd. 2 S. 339 = RStBl. S. 357; Urt. v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 639, auch RFH. Bd. 3 S. 231. Danach liegt Unselbständigkeit vor, wenn die Tätigkeit im wirtschaftlichen Organismus eines Unternehmens so ausgeübt wird, daß die tätige Person in der Ausübung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Unternehmers steht. Richtig ist freilich, daß die Selbständigkeit auch bei einer juristischen Person fehlen kann, z. B. bei einer Aktiengesellschaft, die von einem Syndikate für den Verkauf seiner Erzeugnisse begründet ist. Denn eine juristische Person ist grundsätzlich nicht anders als eine physische zu behandeln. Freilich werden hier besondere Umstände vorliegen müssen, wenn die Selbständigkeit verneint werden soll (RFH. Bd. 3 S. 231; Bd. 4 S. 172; RStBl. 1921 S. 7).

Es hat daher auch der für das preuß. Gewerbesteuerrecht entwickelte Begriff der objektiven Selbständigkeit eines Betriebes, d. h. seine Ausgestaltung zu einer in sich abgeschlossenen, für sich bestehenden Beteiligung an dem allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr (Fuisting-Strutz, PrGewStG., S. 30 ff.), für das UStG. keine Anwendung zu finden. Nach jenem Erfordernis würden an sich selbständige Gewerbetreibende, wenn sie ausschließlich für einen anderen Unternehmer arbeiten, oder Gesellschaften, wenn sie mit einer anderen Gesellschaft eine wirtschaftliche Einheit bilden, gewerbesteuerfrei sein (PrOVG. i. St. Bd. 10 S. 391; Bd. 12 S. 268; Bd. 16 S. 244; bad. Verw.-Gerichtshof

JW. 1917 S. 623). Die Gewerbesteuer hat nach der Gesamtnatur eines Unternehmens zu fragen; die Umsatzsteuer stellt dagegen auf nachhaltige, entgeltliche Leistungen ab, also auf subjektive, nicht objektive Vorgänge. (Ebenso Popitz 1918 S. 57).

Nützlich wird es für die Entscheidung von Einzelfällen sein, daran zu denken, daß die Selbständigkeit im Gegensatze steht zu einem Handeln als Stellvertreter, Angestellter oder Arbeiter. Hierauf allein weisen die Materialien hin. Die Begr. 1918 S. 28, 29 bemerkt, daß durch das Erfordernis der Selbständigkeit alle diejenigen von der Steuer ausgenommen seien, „die sich in einer abhängigen Stellung befinden, also die Arbeiter und die Angestellten einschließlich der Beamten". Gerade um diese Personenklassen steuerfrei zu lassen und die Steuer nicht zu einer progressiven Einkommensteuer zu gestalten, hat die Regierung sich bei den Ausschußberatungen im Jahre 1918 gegen eine Streichung des Wortes „selbständige" entschieden und mit Erfolg gesträubt (Bericht 1918 S. 4 f., 13). Ein wichtiges äußeres Hilfsmittel zur Erkennung des Angestelltenverhältnisses ist die Feststellung des Versicherungsverhältnisses (RFM. v. 27. 8. 1919, Amtl. Mitt. S. 359).

b. **Einzelheiten.** Nicht steuerpflichtig sind alle in abhängiger Stellung befindlichen Personen, also die Angestellten einschließlich der Hausangestellten (Gesinde), die öffentlichen und privaten Beamten, die Arbeiter. Dies gilt jedoch nur, soweit sie in diesem Abhängigkeitsverhältnisse tätig sind. Machen sie daneben im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Geschäfte, betätigt sich z. B. der Handlungsgehilfe nebenbei als Vermittler oder macht er verbotene Konkurrenzgeschäfte, treibt der Arbeiter in seinen Freistunden Straßenhandel oder musiziert er auf Straßen und Höfen als „Kriegsbeschädigter", so sind die Genannten insoweit umsatzsteuerpflichtig, da sie eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausüben. (RFM., Erl. v. 31. 3. 1920, RStBl. S. 278). Anm. 15

Zweifel können besonders bei folgenden Tätigkeitsarten bestehen:

Gastwirtsgewerbe. Kellner werden nicht als selbständige Gewerbetreibende anzusehen sein, auch wenn sie, z. B. der Büffetkellner, das Schankbier für eigene Rechnung kaufen und verkaufen (ebenso Popitz S. 1918 S. 55, 56; anders Fuisting-Strutz, PrGewStG., S. 29). Selbständig kann dagegen sein der Kantinenwirt, der Ökonom eines Vereinshauses oder Lehrerseminars.

Agenten. Handlungsagenten sind nach § 84 HGB. selbständige Handelsgewerbetreibende. Sie vermitteln zwar fremde Geschäftsabschlüsse, üben aber eine selbständige Vermittlungstätigkeit aus. Sie sind für diese gewerblichen Leistungen nach Maßgabe der erzielten Provision umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt in der Regel auch für die Versicherungsagenten (Spezialagenten). Vgl. PrOVGSt. Bd. 4 S. 342; RFH. Urt. v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 640. Nur sofern diese, wie regelmäßig die Generalagenten der Versicherungsgesellschaften (s. unten), sich in einem persönlichen Dienst- und Abhängigkeitsverhältnis befinden, sind sie als bloße Angestellte umsatzsteuerfrei (PrFM., Erl. v. 24. 3. 1919, Amtl. Mitt. 1919 S. 146 = PrFMBl. S. 220; PrOVG. Bd. 56 S. 389). Für die Frage, ob ein beamtenähnliches Verhältnis vorliegt, kommt es weder auf die äußere Bezeichnung des Agenten, noch auf die rechtliche Form

an, in die das Verhältnis gekleidet ist. Vielmehr ist konkret, nach dem Vertragsinhalt und der gesamten Geschäftsführung zu prüfen, ob der Vertreter (Agent) als Beamter angesehen werden muß. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn der Agent vertraglich verpflichtet ist, Handlungen vorzunehmen, die ihm vom Vertragsgegner aufgetragen werden. Ein und dieselbe Person kann zugleich im Verhältnis zu einer anderen im Angestelltenverhältnis stehen und für einen Dritten als selbständiger Agent tätig sein.

„Der Generalagent eines Versicherungsunternehmens ist grundsätzlich nur dann umsatzsteuerpflichtig, wenn er als selbständiger Gewerbetreibender im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG. und nicht lediglich als Angestellter des Versicherungsunternehmens anzusehen ist. Unter dieser Voraussetzung hat er den Gesamtbetrag der von ihm für seine gewerblichen Leistungen — die Vermittlungstätigkeit — vereinnahmten Entgelte zu versteuern. Als Entgelt sind die Roheinnahmen anzusehen. Auslagen und Unkosten können nicht gekürzt werden. Zu diesen Unkosten gehören auch die Vergütungen an Agenten, die der Generalagent seinerseits annimmt, und die er aus der ihm vom Versicherungsunternehmen zufließenden Provision zu entschädigen hat. Es liegen zwei selbständige umsatzsteuerpflichtige Leistungen vor, von denen die eine, diejenige vom Generalagenten an das Versicherungsunternehmen, mit den vollen, von diesem dem Generalagenten überwiesenen Beträgen, die andere, diejenige vom Agenten an den Generalagenten, mit dem Betrage, den der Generalagent an den Agenten weitergibt, umsatzsteuerpflichtig ist. Dies gilt auch, wenn der Generalagent dem Versicherungsunternehmen gegenüber verpflichtet ist, Agenten — auch bestimmt bezeichnete Agenten — anzunehmen und deren Provisionen nach den vom Versicherungsunternehmen aufgestellten Bestimmungen zu berechnen.

Anders ist es nur dann, wenn die Agenten einen Anspruch auf die Provision unmittelbar gegen das Versicherungsunternehmen haben, ihre Provisionen zwar durch Vermittlung des Generalagenten, dem sie das Unternehmen neben seiner eigenen überweist, erhalten, der Generalagent aber nur als Vermittler zwischen Unternehmen und Agent tätig wird und im Namen des Unternehmens mit ihnen abrechnet. Dann hat der Generalagent nur zu versteuern, was er für seine Tätigkeit erhält, die Beträge für die Agenten sind erst bei diesen umsatzsteuerpflichtig.

Welcher Fall vorliegt, läßt sich nur bei genauer Prüfung der zwischen dem Unternehmen und dem Generalagenten und zwischen diesem und den Agenten bestehenden Verträgen entscheiden." (Rundschr. d. RSchA. v. 8. 5. 1919, Amtl. Mitt. S. 141).

Vgl. auch RFM. v. 13. 7. 1920, RStBl. S. 539: „Wenn Generalagenten verpflichtet sind, Unteragenten zu gewinnen, zu beaufsichtigen und in Gemeinschaft mit ihnen Geschäfte für ihre Versicherungsgesellschaft, und zwar ausschließlich für diese, zu bewirken, so sind die Vermittelungsgeschäfte des Generalagenten als Ausfluß eines Teils der dienstlichen Tätigkeit als Angestellter und deshalb nicht als Ausübung eines selbständigen Vermittlergewerbes anzusehen." (PrOVG. i. St. Bd. 4 S. 342; Bd. 8 S. 438; RFM. v. 8. 5. 1919, Amtl. Mitt. S. 141). „Die Vermittlungsgeschäfte des General-

agenten bilden daher einen Teil des gewerblichen Betriebes der Gesellschaft selbst. Eine Umsatzsteuerpflicht solcher Generalagenten besteht nicht." Ähnlich RFH. Bd. 3 S. 290 = RStBl. 1920 S. 641, wo die vom PrOVGSt. Bd. 6 S. 427 zugegebene Möglichkeit, daß ein beamteter Generalagent zugleich selbständiger Spezialagent sein kann, dahingestellt gelassen ist.

Daß Makler und Kommissionäre (§§ 93 ff., §§ 383 ff. HGB.) selbständige Gewerbetreibende sind, ist nicht zweifelhaft (RFM., Erl. v. 17. 12. 1919, RStBl. 1920 S. 29; RFH. Bd. 1 B S. 40).

Die Abgrenzung zwischen Agent, Makler, Kommissionär oder Angestellten kann schwierig sein. Über die Umsatzsteuerpflicht von Viehaufkäufern, die für Kommunalverbände tätig sind, hat sich der PrFM. (Erl. v. 19. 8. 1919, Amtl. Mitt. S. 389) wie folgt geäußert: „Die Aufkäufer gelangen in den unmittelbaren Besitz des Viehs, das sie durch ihre Leute und Gespanne den vom Verbande eingerichteten Sammelstellen oder den Haupthändlern zuführen. Die Viehhändler tragen alle Unkosten des Kaufes, der Abnahme und des Landtransports bis zum Verbrauchsort oder zur Verladestation, auch das Risiko von der Abnahme bis zur beendeten Verladung. Sie erhalten Zahlung, und zwar außer dem Kaufpreise für das Vieh ihre Provision und leisten weiter Zahlung an den Produzenten. Die Käufe werden von ihnen teils im eigenen Namen, teils im Namen des Verbandes abgeschlossen. Im ersteren Falle — Erwerb im eigenen Namen — tritt die Umsatzsteuerpflicht für die Veräußerung des Aufkäufers an den Verband, und zwar nicht nur hinsichtlich der Provision, sondern hinsichtlich des gesamten Entgelts, das sie vom Verbande erhalten, ein. Im zweiten Falle — Erwerb im Namen des Verbandes — ist die Tätigkeit der Aufkäufer nur eine vermittelnde. Hier tritt die Steuerpflicht nur hinsichtlich der Provision ein."

Ein Verkäufer, der vertraglich von einer Gemeinde Kartoffeln gegen Bezahlung abnimmt und sie in einer städtischen Verkaufsstelle auf eigene Rechnung an bezugsberechtigte Einwohner weiterverkauft, ist als selbständiger Gewerbetreibender mit dem vereinnahmten Gesamtentgelt umsatzsteuerpflichtig (RFH., Urt. v. 23. 12. 1919, RStBl. 1920 S. 156).

Über den Anzeigenvermittler (Annonce**n**expediteur), der selbständiger Gewerbetreibender ist, vgl. § 8 Anm. 4.

Rollfuhrunternehmer und Güterbeförderer der Eisenbahnverwaltungen sind selbständige Gewerbetreibende. Ihre Selbständigkeit „geht nicht dadurch verloren, daß sie sich der Eisenbahnverwaltung gegenüber zur Besorgung bestimmter Leistungen verpflichten; sie gelangen dadurch nicht in eine dem Angestelltenverhältnis entsprechende Abhängigkeit von der Verwaltung und unterliegen der Umsatzsteuer hinsichtlich der Gebühren, die sie für die Zustellung angekommener und die Abholung abgehender Güter von den Empfängern und Absendern erheben, sowie der Gebühren, die sie gegebenenfalls von der Eisenbahnverwaltung für Aus- und Einladen von Gütern erhalten. Die Umsatzsteuerpflicht wird sich auch auf sonstige Einnahmen aus Fuhrleistungen und anderen Besorgungen, auf die Provisionen vom Inkassogeschäft im fremden Namen und für fremde Rechnung usw. erstrecken" (RFM. Erloß v. 9. 8. 1919, Amtl. Mitt. S. 324).

Der gerichtliche Zwangsverwalter ist selbständiger Gewerbetreibender (RFH., Urt. v. 28. 4. 1920, DStZ., 9. Jg. S. 75, 76 = RFH. Bd. 2 A S. 314 = RStBl. 1920 S. 409), ebenso ein Bezirksschornsteinfeger, obwohl er sich im öffentlichen Interesse gewisse Beschränkungen gefallen lassen muß (RFH., Urt. v. 12. 5. 1920, RStBl. S. 358).

Ein beeideter städtischer Fischauktionator ist vom Reichsgerichte (RGZ. Bd. 98 S. 155) als umsatzsteuerfreier Beamter angesehen worden: „....Der Inhaber der klagenden Firma hat die Versteigerungen in seiner Eigenschaft als beeidigter, von der Stadtgemeinde angestellter Fischauktionator, also als Beamter, vorgenommen. Die ihn bindende „Ordnung für die städtische Fischauktion" ergibt, daß er bei den Versteigerungen nur als Mittelsmann zwischen den „Verkäufern", also den Lieferanten der Fische, und den Käufern handelt. Möglichst noch am Auktionstage hat er mit den Verkäufern abzurechnen und das Kaufgeld an den Verkäufer abzuführen. Im übrigen hat er an der Veräußerung, abgesehen von der Auktionsgebühr, weder Vorteil noch Nachteil. Er handelt für fremde, nämlich der Verkäufer Rechnung, und nicht im eigenen Namen."

Hausgewerbetreibende nehmen nach der RVersOdg. eine Mittelstellung zwischen den Lohnarbeitern und selbständigen Gewerbetreibenden ein. Von den Heimarbeitern unterscheiden sie sich durch die persönliche (nicht objektive oder wirtschaftliche) Selbständigkeit. Heimarbeiter sind unselbständig auch im Sinne des UStG. (Vgl. aber RFH. Bd. 3 S. 283). Erstere wird man dagegen als selbständig im Sinne des UStG. zu bezeichnen haben (vgl. § 1 Satz 1 AusfBest. und § 162 RVersOdg.: „.... selbständige Gewerbetreibende, die in eigenen Betriebsstätten im Auftrag und für Rechnung anderer Gewerbtreibender gewerbliche Erzeugnisse herstellen oder bearbeiten"). Wesentliches Merkmal des Hausgewerbetreibenden und seiner — allein zu erfordernden — persönlichen Selbständigkeit ist, daß er arbeiten kann, wann er will, an Arbeitsstunden nicht gebunden ist, die Arbeit auch durch Dritte ausführen lassen kann, keiner Disziplin des Arbeitgebers unterliegt, kein Recht und keine Pflicht zu weiterer Tätigkeit oder Einhaltung einer Kündigungsfrist hat. Vgl. auch das in Anm. 14 über die objektive Selbständigkeit Gesagte. Die Grenzen zwischen Hausgewerbebetrieb und unselbständiger Heimarbeit sind allerdings flüssig. Näheres in PrOVG. Bd. 25 S. 345; PrVerwBl. Bd. 20 S. 29; Bd. 21 S. 269, 280; Fuisting-Strutz, PrGewStG. S. 30; Lindemann, JW. Bd. 45 S. 1062 ff.; Landmann Bd. I S. 137 ff.; besonders Anleitung des Reichsversicherungsamts v. 26. April 1912, Ziff. 15, Amtl. Nachr. d. ReichsversA. 1912 S. 721. Nach § 1 AusfBest. soll ein Hausgewerbetreibender, der überwiegend mit bestimmten Unternehmern (Verlegern) in festem Geschäftsverkehre steht und selber keine Arbeitnehmer beschäftigt, für die Leistungen an diese Unternehmer nicht als selbständig behandelt werden. Diese Vorschrift beruht auf § 108 Abs. 2 RAbgO. und bindet aus diesem Grunde die Rechtsmittelinstanzen. Hierzu Popitz, DStBl. Jg. 2 S. 642.

Werkmeister sind regelmäßig unselbständige Angestellte. Sie können aber auch selbständig sein, wenn sie nämlich lediglich bestimmte Mengen von Waren herzustellen haben, eigene Arbeiter dazu beschäftigen und die Waren

für eigene Rechnung herstellen. PrOVG. i. St. Bd. 8 S. 446; Bd. 10 S. 134; Bd. 14 S. 404.

9. Nichtgewerbliche Tätigkeiten. Anm. 16

Nichtgewerbliche Tätigkeiten im Sinne des UStG. sind folgende:

a) Bei Gewerbetreibenden:

α) Betätigungen für den eigenen Gebrauch und Verbrauch (Anm. 13, α); sie sind umsatzsteuerpflichtig aber nach § 1 Nr. 2;

β) Leistungen an die eigenen gewerblichen Angestellten und Arbeiter (Anmerkung 13, β);

γ) der Tätigkeitsbereich, der lediglich der Aufrechterhaltung des inneren Betriebs, insbesondere der Anlegung und Verwaltung des Betriebsvermögens dient (Anm. 13, γ);

b) die Leistungen aller nicht selbständigen Personen (Anmerkung 14, 15);

c) die Tätigkeiten selbständiger Privatpersonen (Rentner, Pensionäre usw.).

Zu b und c ist aber zweierlei zu beachten:

α) Jede Privatperson (selbständige wie unselbständige) kann umsatzsteuerpflichtig werden, wenn sie entgeltliche Leistungen bewirkt, die auf die Absicht einer gewissen Dauer schließen lassen: die Beamtenwitwe, wenn sie nachhaltig Schreibarbeiten ausführt; der Rentenempfänger, wenn er wilden Straßenhandel treibt; der pensionierte Offizier, wenn er regelmäßig Vermittlungsgeschäfte gegen Entgelt abschließt; der Guts- oder Gartenbesitzer, der die Urerzeugung regelmäßig nur zum eigenen Unterhalt und dem seiner Familie verwendet, wenn er beginnt, nachhaltig Erzeugnisse auch zu verkaufen;

β) Gewisse Tätigkeiten und Rechtshandlungen sind auch dann umsatzsteuerpflichtig, wenn sie durch Privatpersonen bewirkt werden: § 1 Nr. 3; § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 2—5; § 25 Abs. 2.

d) Die beruflichen Tätigkeiten der Angehörigen der freien Berufe. Sie sind aber als solche steuerpflichtig: Anm. 18—24.

e) **Die Tätigkeiten der Behörden im Rahmen der öffentlichen Gewalt.** Anm. 17

α) Gegenstand der Umsatzsteuer sind Lieferungen und sonstige Leistungen, also privatwirtschaftliche Vorgänge, die in nachhaltiger Tätigkeit erfolgen (Anm. 8, 9 b δ). **Das Reich, die Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände** sind daher von der Umsatzsteuerpflicht **grundsätzlich nicht befreit.** Dies folgt nicht nur aus dem Begriffe der gewerblichen Tätigkeit im Sinne des UStG., sondern auch aus Sonderbestimmungen, nämlich den Ausnahmevorschriften in § 3 Nr. 1 und 2 sowie aus § 43 Abs. 2 des Landessteuergesetzes v. 30.3.1920. Vgl. auch die Erklärung des Reg.-Vertreters im Ausschusse, Bericht 1919 S. 48; ferner oben Anm. 6 und § 11 Anm. 3. Für das UStG. 1918 ergab sich dies auch aus § 40 Abs. 3, 4, wonach die Bundesstaaten, Gemeinden und Gemeindeverbände wegen gewisser Leiferungen von Lebens- und Futtermitteln, sowie militärische Verwaltungsstellen ausdrücklich befreit waren, ihre grundsätzliche Steuerpflicht also anerkannt war. Diese Befreiungen sind im neuen Gesetze fortgefallen; vgl. aber, besonders wegen der Lebensmittellieferungen der Gemeinden,

§ 2 Anm. 2. Umsatzsteuerpflichtig sind alle privatwirtschaftlichen Betriebe des Reichs und der öffentlichen Körperschaften, z. B. der Fabrikbetriebe der Heeresverwaltung, Lieferungen aus den staatlichen Porzellanmanufakturen, Leistungen der von Gemeinden betriebenen Kanalisationswerke, Badeanstalten, Leihhäuser. (Diese Betriebe sind durch § 3 Nr. 2 nicht befreit.) Auch der gesamte Beförderungsbetrieb auf den Reichseisenbahnen würde umsatzsteuerpflichtig sein, wenn er nicht durch § 2 Nr. 5 befreit wäre. Ferner sind bei staatlichen Betrieben, welche an sich wissenschaftliche oder Unterrichtszwecke verfolgen, regelmäßige Veräußerungen von im Betrieb erzeugten oder in ihren Besitz gelangten Gegenständen gewerblich und daher umsatzsteuerpflichtig (RSchA., Erl. v. 10. 10. 1917, Amtl. Mitt. S. 161; ebenso PrFM. v. 24. 11. 1917, Kriegsbuch Bd. 6 S. 731), z. B. die Lieferungen von Gebissen in Universitäts-Zahnkliniken: RGZ. Bd. **97** S. 75. Insbesondere sind Korporationen des öffentlichen Rechtes, wie Reich und Staat, mit den entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen, mit denen sie in Ausübung dauernder geschäftlicher Tätigkeit in den privatrechtlichen Geschäftsverkehr eintreten, auch dann umsatzsteuerpflichtig, wenn die Ausübung der Tätigkeit aus öffentlichen Interessen geschieht: RFH. Bd. 3 S. 95.

Die Umsatzsteuerpflicht des Reichs, der Länder usw. wird auch dadurch nicht berührt, daß ihre privatwirtschaftlichen Betriebe unter Normen des öffentlichen Rechtes stehen, daß sie Monopolverwaltungen sind, und daß ein öffentlichrechtlicher Benutzungszwang besteht. Mit der Monopolverwaltung ist ein negativer Benutzungszwang verbunden: Niemand darf sich eines anderen, privaten Betriebs bedienen. Typisches Beispiel ist die Post- und Telegraphenverwaltung: Sie ist ein privatwirtschaftlicher Betrieb, das Rechtsverhältnis zwischen diesen Anstalten und dem Publikum, das sie benutzt, ist ein privatrechtliches; trotzdem hat das Porto nach gewissen Richtungen zugleich die Natur einer öffentlichrechtlichen Gebühr. Vgl. Scholz in v. Stengel-Fleischmanns Wörterb. d. deutsch. Staats- u. Verw.-R. Bd. III (1914) S. 152. Die Post ist auch eine Monopolverwaltung, d. h. es ist mit ihr der negative Zwang verbunden, sich keines Privatpostverkehrs zu bedienen. Daß in solchen Fällen die grundsätzliche Umsatzsteuerpflicht nicht aufgehoben ist, folgt aus der für Post und Telegraphie in § 3 Nr. 1 gegebenen Ausnahmebestimmung sowie allgemein aus § 43 Abs. 2 LandessteuerG.

Bei dieser Rechtslage ist aber für Betriebe mit positivem Benutzungszwang, wie Kanalisations- und Wasserwerke der Gemeinden, kein Unterschied zu machen. Die gegenteilige Ansicht von Popitz 1918 S. 64 zu γ ist durch das neue UStG. m. E. überholt, weil § 3 Nr. 2 die Wasserwerke der Gemeinden befreit, ihre grundsätzliche Steuerpflicht also anerkennt und nichts dafür spricht, daß für Kanalisationswerke eine unausgesprochene Befreiung gelten sollte. Vgl. auch § 3 Anm. 13—18. Auch die Tätigkeit des Zwangslotsen ist steuerpflichtig (unten β).

β) Wo aber das Reich und andere öffentlichrechtliche Körperschaften keinen privatwirtschaftlichen Betrieb unterhalten, sondern im Rahmen der öffentlichen Gewalt handeln, liegt eine gewerbliche Tätigkeit nicht

vor. Dies folgt daraus, daß Gegenstand der Umsatzsteuer „Lieferungen und sonstige Leistungen", also privatwirtschaftliche Vorgänge sind. In den meisten Fällen des Handelns im Rahmen der öffentlichen Gewalt folgt die Steuerfreiheit schon daraus, daß keine entgeltliche Leistung in Frage steht. Aber auch da, wo für öffentlichrechtliche, nicht privatwirtschaftliche Handlungen Abgaben erhoben werden, liegt es ebenso, da das UStG. nur privatwirtschaftliche Vorgänge treffen will. Steuerfreiheit besteht aber auch da, wo in notwendiger Folge der Ausübung der öffentlichen Gewalt entgeltliche Leistungen eintreten, z. B. der Unterhalt der Untersuchungs- und Strafgefangenen (PrFMBl. 1919 S. 496). Hiernach ist umsatzsteuerfrei:

die Tätigkeit der **Justiz-, Polizei-, Militärbehörden,** soweit sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt handeln. Von der gebührenpflichtigen Tätigkeit der Gerichte wird also keine Umsatzsteuer erhoben (RFH., Urt. v. 28. 4. 1920, DStZ., Jg. 9 S. 75, 76), aber auch nicht von der entgeltlichen Verpflegung der Gefangenen (Haftkosten). Dagegen ist die entgeltliche Veräußerung der Erzeugnisse der Gefangenenarbeit umsatzsteuerpflichtig. Vgl. RFM., Erl. v. 25. 4. 1919, Amtl. Mitt. S. 143: „Ein Gewerbebetrieb im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist ... in der Veräußerung der von den Gefangenen hergestellten Gegenstände durch die Anstalt an Dritte zu erblicken, während die Abgabe derartiger Gegenstände an Behörden und andere Anstalten desselben Bundesstaats dem Eigenverbrauch in dem gewerblichen Betrieb im Sinne des § 1 Abs. 2 UStG. (vgl. Anm. 50) gleichzuachten sein wird. Derartige Veräußerungen und Abgaben sind daher umsatzsteuerpflichtig, die Abgaben auch dann, wenn sie an Behörden usw. innerhalb desselben Bundesstaats nicht zu gewerblichen Zwecken, sondern zur Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben des Staates erfolgen." (Zul etzterem Punkte vgl. Anm. 50.) Lieferungen auf Grund freiwilliger gerichtlicher, notarieller usw. Versteigerungen bleiben privatwirtschaftliche Umsätze. Auch hier ist die Umsatzsteuerpflicht gegeben: Anm. 53, 55 und § 156 Abs. 3 AusfBest.; auch RFM., Erl. v. 18. 10. 1919, Amtl. Mitt. S. 416. Eine andere Frage ist, ob die Versteigerungstätigkeit des Gerichtsvollziehers im Rahmen der öffentlichen Gewalt liegt und daher nach Maßgabe der Gerichtsvollziehergebühren Steuerfreiheit gegeben ist. Dies trifft auf Vollstreckungshandlungen unzweifelhaft zu, wird aber für freiwillige Versteigerungen mit Popitz 1920 S. 185 zu verneinen sein.

Die Tätigkeit der preuß. **Notare** (öffentliche Beamte) vollzieht sich im Rahmen der öffentlichen Gewalt, soweit sie als Urkundsbeamte auftreten (RFM., Erl. v. 2. 1. 1920, Neue StRundsch. Jahrg. 1 S. 71), vollstreckbare Ausfertigungen notarieller Urkunden erteilen, bei Gerichten und anderen Behörden Anträge stellen auf Grund der aufgenommenen notariellen Beurkundungen, soweit sie ferner Rechtsmittel einlegen, Aktien zum Zwecke der Beteiligungen an Generalversammlungen verwahren (§ 255 Abs. 2a HGB.), Gelder hinterlegen und auszahlen (schon durch § 2 Nr. 2 UStG. befreit). Der Notar ist aber für andere Geschäfte, z. B. Erteilung von Rat und Auskunft, Begutachtung, Testamentsvollstreckung, als Angehöriger eines freien Berufs und für notarielle Versteigerungen als Versteigerer umsatzsteuerpflichtig:

AusfBest. § 109 und unten Anm. 20, b. Mit Recht sind in § 109 aaO. auch Entwürfe von Urkunden als umsatzsteuerpflichtig bezeichnet. Denn wenn auch nach § 8 der PrNotGebOdg. v. 25. 7. 1910 der Entwurf gebührenrechtlich der Beurkundung gleichsteht, so ändert dies doch nichts daran, daß der Entwurf kein öffentlichrechtlicher Akt ist. (Ebenso Popitz 1920 S. 185.)

Der Herausgabe des **RGBl., der Gesetzsammlungen und Amtsblätter** liegt im Rahmen der öffentlichen Gewalt und der öffentlichrechtlichen Aufgaben. Der Umstand, daß sie auch käuflich zu erwerben sind, schließt die Steuerfreiheit nicht aus. Soweit diese Blätter dagegen private Anzeigen (Inserate) enthalten, liegt gewerbliche Tätigkeit vor und ist die erhöhte Steuer aus § 25 Nr. 1 UStG. gegeben. Ebenso § 7 AusfBest., eine Vorschrift, die, soweit sie Steuerfreiheit ausspricht, teils dem UStG. entspricht, teils auf § 108 Abs. 2 RAbgO. beruht. Jedenfalls ist hiernach auch der Verkauf der einzelnen Nummern dieser Blätter umsatzsteuerfrei. Dies gilt *nicht* für den *Deutschen Reichs- und Preuß. Staatsanzeiger*. Hier handelt es sich um einen in privatrechtlicher Form sich vollziehenden Zeitungsvertrieb, allerdings im öffentlichen Interesse. Aber das letztere allein begründet die Umsatzsteuerfreiheit nicht: RFH. Bd. 3 S. 95.

Zu den öffentlichrechtlichen, nicht privatwirtschaftlichen Betätigungen von Staat, Kirche und Gemeinde gehört auch das **Bestattungswesen** (Beerdigung und Einäscherung). Hier wird jedoch oft ein nicht notwendiger Aufwand getrieben, der über die öffentlich-rechtlichen Kultur- und Kultusaufgaben hinausgeht und damit privatwirtschaftlichen Charakter annimmt. Zutreffend sagt der Erl. d. RFM. v. 14. 4. 1920, RStBl. 1920 S. 271: „Bei den Gebühren und Tarifsätzen, die für die verschiedenartigsten, mit dem Begräbniswesen zusammenhängenden Leistungen von Kirchengemeinden erhoben werden, wird grundsätzlich festzustellen sein, ob es sich um Entgelte für *Mindestleistungen* der Kirchengemeinden handelt, auf die alle Gemeindeangehörigen gleichmäßig Anspruch haben. Im allgemeinen sollen nicht steuerpflichtig sein die mit der eigentlichen Beisetzung zusammenhängenden Leistungen, steuerpflichtig dagegen die späterhin erfolgenden Leistungen für Schmückung und Erhaltung der Grabstätte. Aber auch die Gebühren für die mit der eigentlichen Beisetzung zusammenhängenden Leistungen werden nur insoweit freibleiben können, als sie nicht die Sätze überschreiten, die den Verwaltungen des Begräbniswesens und der Friedhöfe in Ausübung ihrer öffentlich-rechtlichen Tätigkeit in jedem Falle zustehen. Soweit je nach der Ausführung und Aufmachung im einzelnen Falle höhere Sätze angerechnet werden, muß die Umsatzsteuerpflicht, ähnlich etwa wie bei höheren Sätzen für die Verpflegung in Krankenhäusern, bejaht werden.

Daß Einnahmen für sonstige mit der Beerdigung zusammenhängende Leistungen, die eine Kirchengemeinde, vielleicht aus Zweckmäßigkeitsgründen, freiwillig übernimmt, während ihrer Ausführung durch private Gewerbetreibende an sich keine Bedenken entgegenstehen, keinen Anspruch auf Steuerbefreiung haben, kann nicht zweifelhaft sein, da die Kirchengemeinden insoweit am freien Wirtschaftsleben beteiligt sind und mit umsatzsteuerpflichtigen Betrieben in Wettbewerb treten."

Zu den öffentlichrechtlichen Aufgaben von Staat und Gemeinde gehört auch das **Armenwesen.** Die Verpflegungsleistungen für die Insassen von Armenhäusern sind daher umsatzsteuerfrei. Dasselbe gilt von der Betätigung der **Kirche** sowie dem **Unterrichts- und Erziehungswesen des Staates,** auch soweit dieser es den Gemeinden überläßt oder der Kirche anvertraut. Die Darbietung des Unterrichts, die Verpflegung an die Zöglinge von Erziehungsanstalten und staatlichen oder kirchlichen Internaten oder Konvikten ist daher umsatzsteuerfrei. Für Privatunterricht und private Anstalten gilt dies jedoch nicht (RSchA., Erl. v. 20. 9. 1917, Amtl. Mitt. S. 161).

Alle Aemter und Behörden, die als Organe der öffentlichen Gewalt oder der öffentlichen Verwaltung anzusprechen sind, mögen sie auch nicht gesetzlich vorgesehene Schöpfungen anderer Behörden sein, sind grundsätzlich umsatzsteuerfrei. Dies hat der Reichsfinanzhof nach Lage des Falles für ein Holzvermessungsamt angenommen, das von kaufmännischen Korporationen innerhalb ihres Geschäftskreises nach § 38 Abs. 2, § 44 Abs. 1 des preuß. Handelskammerges. v. 24. 2. 1870/19. 8. 1897 als ein öffentliches Organ zur Förderung von Handel und Gewerbe und nicht als Personenvereinigung privaten Charakters errichtet worden ist (RFH., Urt. v. 5. 11 1919, Amtl. Mitt. S. 415). Umsatzsteuerfrei ist daher auch die (entgeltliche) Tätigkeit der Reichs- und Landtagsabgeordneten, der Beisitzer bei Schlichtungsausschüssen usw. (Becher, Anm. 23 zu § 1); ferner: die (gebührenpflichtige) Ausstellung von Bescheinigungen durch die Handelskammern (§ 42 Abs. 2 PrHandelsRG. v. 19. 8. 1897; KGJ. Bd. **40** S. 217; PrOVG Bd. **19** S. 60); die Tätigkeit der Außenhandelsstelle (RGes. v. 7. 4. 1919, RGBl. S. 394; Vdg. über die Außenhandelskontrolle v. 20. 12. 1919, RGBl. S. 2128; RFM. v. 25. 2. 1920, RStBl. S. 479); die Tätigkeit der Dampfkesselüberwachungsvereine, soweit sie der staatlichen Überwachung oder der Überwachung im staatlichen Auftrage, nicht dem Interesse des Kesseleigentümers dient (RFM. v. 29. 7. 1920, RStBl. S. 480).

Daß auch die Leistungen der **Krankenkassen** und **Berufsgenossenschaften** auf Grund der ReichsVersOdg. sowie der **Versicherungsanstalt für Angestellte** umsatzsteuerfrei sind, folgt schon daraus, daß es sich hier um umsatzsteuerfreie Versicherungen im Sinne des § 2 Nr. 8 handelt. Vgl. auch § 27 Nr. 1—2 AusfBest.

Dagegen sind die gebührenpflichtigen Leistungen des Zwangsverwalters, des Zwangslotsen steuerpflichtig, da diese (noch) nicht Träger eines öffentlichen Amtes sind und auf privatwirtschaftlicher Grundlage tätig werden (RFH., Urteile v. 28. 4. und 12. 5. 1920, RFH. Bd. 2 A S. 313; 338; DStZ. Jg. 9 S. 75, 76; RStBl. 1920 S. 356, 409.) Dasselbe gilt von den Leistungen der Revisionsverbände und selbständigen Revisoren auf Grund der §§ 54 ff. des GenossenschaftsG. v. 14. 6. 1898 (RFM., Erl. v. 30. 3. 1920, RStBl. S. 244) sowie den Leistungen eines Bezirksschornsteinfegers in Preußen, obwohl dieser von der Ortspolizeibehörde angestellt ist und gewisse amtliche Funktionen ausübt (RFH. Bd. 2 A S. 339, RStBl. S. 357).

B. Selbständige berufliche Tätigkeit.

Anm. 18 **1. Die Entwicklung des Begriffs.**

a) **Im UStG.** Über die Entstehungsgeschichte vgl. oben Anm. 3. Die Entstehungsgeschichte zeigt, daß man unter der beruflichen Tätigkeit dasjenige verstand, was in der herkömmlichen Rechtssprache unter der Tätigkeit der Angehörigen der sog. freien Berufe verstanden wird, nämlich der Ärzte, Rechtsanwälte, Künstler, Schriftsteller usw. Der Ausdruck „Angehörige der freien Berufe" findet sich auch in § 30 Abs. 3 in gleichem Sinne. Die nähere Umgrenzung wurde der Rechtsprechung und Wissenschaft überlassen; doch wurden die vorgenannten Beispiele (Rechtsanwälte usw.) mehrfach angeführt, so daß festzustellen ist, daß nach der Absicht des Gesetzgebers jedenfalls diese unter den Begriff fallen. Im Ausschuß 1918 (Bericht S. 43, 44) erklärte der Reg.-Vertreter: Es handele sich hier um denselben Begriff, mit dem die Gewerbesteuergesetzgebung fast aller Bundesstaaten rechne. Die Auslegung habe „nach allgemeinen wissenschaftlichen Grundsätzen zu erfolgen. Es gebe hierüber eine reichhaltige Rechtsprechung der verschiedenen bundesstaatlichen Oberverwaltungsgerichte.... Die AusfBest. zum preuß. Gewerbesteuergesetze zählen als nicht steuerpflichtige freie Berufsarten beispielsweise auf: Schriftsteller, Gelehrte, Künstler, Privatlehrer, Erzieher, Ärzte, Rechtsanwälte, Notare, und die Praxis und die Rechtsprechung habe ebenso z. B. Zahnärzte, Patentanwälte, Ingenieurfirmen und ähnliches behandelt." In der 2. Lesung des Entwurfs des UStG. 1918 im Ausschuß erklärte der Reg.-Vertreter (Bericht S. 66), „daß nach feststehender Rechtsprechung die Zahntechniker nicht zu den freien Berufen gerechnet würden, wohl aber die Leiter einer Privatschule, die sich selbst am Unterrichte beteiligen, und zwar auch dann, wenn sie noch andere Personen zu Lehrzwecken beschäftigen."

b) **Außerhalb des UStG.** Eine ausreichende Begriffsbestimmung ist noch nicht gefunden. Gemeint ist die freie wissenschaftliche, künstlerische und schriftstellerische Tätigkeit, die artes liberales, bei denen im höheren wissenschaftlichen und künstlerischen Interesse der reine Gewinnzweck, der dem Gewerbebegriff im herkömmlichen Sinne innewohnt, zurücktritt (RGZ. Bd. **64** S. 157; RFH. Bd. **1** B S. 14). Enger hat der Reichsfinanzhof in RFH. Bd. **1** A S. 129 den Begriff der freien Berufe umschrieben: Es handele sich vorwiegend nur um solche Tätigkeiten, die in ihrer letzten Wurzel auf Geistesdisziplinen zurückgehen, die, wie die reinen Wissenschaften, Religion und Kunst, um ihrer selbst willen, ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Auswertung ihrer Ergebnisse, betrieben werden können. (Ebenso RFH. Bd. **2** A S. 313.) Bei den unendlich vielen Graden, die bei Wissenschaft und Kunst unterschieden werden können, kann die Kennzeichnung sehr schwierig sein. Jedenfalls ist der Begriff kein klar umschriebener, da er nicht aus einem bestimmten Rechtsgebiet herausgewachsen sondern das Ergebnis kulturgeschichtlicher Entwicklungen ist. Bezeichnend, wenn auch nicht entscheidend ist, daß hier vielfach das Entgelt als Honorar bezeichnet wird, womit schon im römischen Rechte zum Ausdrucke gebracht wurde, daß keine Entlöhnung der Arbeit oder des Dienstes, sondern eine Ehrengabe für eine nicht gewerbliche Leistung in Frage steht. Jedenfalls müssen solche

Berufe ausscheiden, die sich ausschließlich aus den Bedürfnissen des wirtschaftlichen Lebens heraus entwickelt haben und deren Ergebnisse kein wissenschaftliches Interesse erregen können, das über die unmittelbar praktischen Interessen der Wirtschaftszweige hinausgeht, denen diese Berufe dienen (RFH. Bd. 1 AS. 131).

Der Sprachgebrauch des Rechtsverkehrs ist schwankend gewesen. Noch im Bundesgesetze v. 8. Juli 1868, BGBl. S. 406, betr. den Betrieb der stehenden Gewerbe, ist in § 2 ausdrücklich vom Gewerbebetriebe der Ärzte, Advokaten und Notare die Rede, und das Reichsgericht ist bei Auslegung des § 3 des Doppelsteuergesetzes v. 13. 5. 1870 in RGZ. Bd. **39** S. 134; Bd. **55** S. 167 dazu gelangt, die Ausübung der Heilkunde durch approbierte Ärzte und die Ausübung des Rechtsanwaltsberufs als Gewerbebetrieb im Sinne des bezeichneten Gesetzes anzusehen, wobei es im ersteren Falle auf die RGewO., im zweiten auf den Zweck des Doppelsteuergesetzes bezug nahm. Bei Auslegung anderer Gesetze ist das Reichsgericht später zu anderer Auffassung gelangt. In RGZ. Bd. **64** S. 155 ff. hat es bezüglich des § 823 Abs. 1 BGB. ausgesprochen, daß die ärztliche Berufstätigkeit, wenigstens soweit mit ihr nicht das Unternehmen einer Privatkrankenanstalt zu Gewinnzwecken verbunden sei, wegen des dabei obwaltenden höheren wissenschaftlichen und sittlichen Interesses außerhalb des materiellen Gewerbebegriffs falle. Ebenso das Reichsgericht in JW. 1907 S. 491. Derselbe Unterschied zwischen gewerblichem Krankenanstaltsbetrieb und ärztlicher Berufstätigkeit wird in RGZ. Bd. **94** S. 109 (= Amtl. Mitt. 1919 S. 8) gemacht. Dagegen sind in RGZ. Bd. **95** S. 323 für das WUStG. die Ärzte und Zahnärzte als Gewerbetreibende anerkannt, da für den Gewerbebegriff jenes Gesetzes eine auf Erzielung von Einnahmen, nicht notwendig Gewinn, gerichtete geschäftliche Tätigkeit ausreiche.

Das preuß. GewStG. befreit in § 4 Nr. 7 von der Gewerbesteuer die „Ausübung der Kunst, einer wissenschaftlichen, schriftstellerischen, unterrichtenden oder erziehenden Tätigkeit, insbesondere auch den Beruf als Arzt, als Rechtsanwalt, als vereideter Land- und Feldmesser sowie als Markscheider". Die Bezeichnung „freier Beruf" ist hier nicht verwendet, wohl aber ist an diesen Begriff gedacht. Die Feldmesser und Markscheider sind aber Gewerbetreibende (§ 36 RGewO.) und hier nur ausnahmsweise, ohne sie als Angehörige freier Berufe anzuerkennen, von der Gewerbesteuer befreit (PrOVG. i. St. Bd. **3** S. 350; Bd. **5** S. 390; Bd. **9** S. 383; Bd. **14** S. 432).

Zutreffende Beispiele führt an § 9 Nr. 2 REinkStG.: „Der Erwerb aus wissenschaftlicher, künstlerischer, schriftstellerischer, unterrichtender oder erziehender Tätigkeit, aus der Berufstätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Architekten, Ingenieure und der Ausübung anderer freier Berufe." Vgl. auch Art. 2, VIII der Vdg. über den vorläufigen Reichswirtschaftsrat, v. 4. 5. 1920, RGBl., S. 864.

2. Verbindung zwischen beruflicher und gewerblicher Tätigkeit.

Diese Fälle haben unter der Herrschaft des UStG. 1918 große Schwierig- Anm. 19
keiten bereitet, da nur die gewerbliche, nicht die berufliche Tätigkeit umsatzsteuerpflichtig war. Die Frage der Umsatzsteuerpflicht von Privatkrankenanstalten, die von Ärzten geleitet werden, veranlaßte das RSchA. zur Einholung eines Gutachtens des Reichsfinanzhofs, das in RFH. Bd. 1 B S. 12 ff. abgedruckt ist. Da umsatzsteuerpflichtig nicht, wie bei der Gewerbesteuer, der Betrieb,

sondern die entgeltliche geschäftliche Leistung ist, so war zwischen umsatzsteuerpflichtigen und -freien Leistungen zu unterscheiden. Für das geltende Gesetz spielt die Abgrenzung zwischen gewerblichen und beruflichen Tätigkeitskreisen nur noch mit Rücksicht auf § 30 Abs. 3; § 42 eine Rolle (oben Anm. 4). Vgl. hierzu § 30 Anm. 15; § 42 Anm. 20.

Anm. 20 **3. Ausüber beruflicher Tätigkeit** können nur Einzelpersonen sein. Eine Gesellschaft, ein Verein, eine Korporation privaten oder öffentlichen Rechtes üben nach der bisherigen Rechtsentwicklung keine berufliche Tätigkeit aus. (RFH. v. 8. 4. u. 3. 12. 1920, RStBl. 1920 S. 297; 1921 S. 57.) Ein Verein, der satzungsgemäß wissenschaftliche Vorträge veranstaltet, ist ein Verein mit idealen Zwecken, der nur insoweit umsatzsteuerpflichtig sein kann, als er nachhaltig Einnahmen daraus zieht und damit gewerblich handelt. Ein Künstlerverein, der Werke seiner Mitglieder vertreibt, handelt gewerblich, ebenso ein Theaterunternehmen, auch wenn hier ein höheres Interesse der Kunst obwaltet (RFH., Urt. v. 3. 12. 1918, RStBl. 1920 S. 61, 62). Vgl. auch RFH. Bd. 1 B S. 17.

Anm. 21 **4.** Die Ausübung muß **nachhaltig,** beruflich erfolgen. Der Verkauf eines einzelnen Bildes seitens des Herstellers, die Abhaltung eines vereinzelten Vortrags durch den beamteten Gelehrten ist nicht steuerpflichtig. Vgl. RFM. v. 27. 9. 1920, RStBl. S. 586 bei I.

Anm. 22 **5.** Die Tätigkeit muß, um steuerpflichtig zu sein, zwar **entgeltlich** erfolgen. Es bedarf also der Absicht der Einnahmeerzielung. Dagegen ist die Absicht der Erzielung von — über die Unkosten hinausgehendem — Gewinn weder hier noch bei gewerblicher Tätigkeit erforderlich (Anm. 9), steht aber andererseits der Annahme beruflicher Tätigkeit nicht entgegen (PrOVG. i. St. Bd. 11 S. 400, 401; Bd. 13 S. 391; Bd. 18 S. 173).

Anm. 23 **6. Einzelfälle beruflicher Tätigkeit.**

a) **Die Aerzte.** Dies ist jetzt unstreitig. Vgl. die Entwicklungsgeschichte in Anm. 18. Besonders: Bericht 1918 S. 43, 44, 66; Bericht 1919 S. 44; RGZ. Bd. **64** S. 157; Bd. **66** S. 144; Bd. **70** S. 339, bes. 343; Bd. **94** S. 110; PrOVG. Bd. **15** S. 45; Bd. **23** S. 43; Bd. **24** S. 322; RFH. Bd. 1 B S. 12 ff. „Arzt" ist nur der öffentlichrechtlich als solcher anerkannte, also der approbierte Arzt, auch der Wundarzt, Augenarzt, Geburtshelfer und sonstige Spezialarzt, insbesondere der Zahnarzt (RGZ. Bd. **66** S. 139 ff., 143 ff.; Bd. **75** S. 120; Bd. **82** S. 222, 224), auch der Tierarzt (Art. 9 Nr. 3 AusfAnw. z. PrGewStG.), dagegen nicht der „American dentist", weil in Deutschland nicht approbiert (RGZ. Bd. **70** S. 339). Der Zahntechniker (Dentist) gehört wegen des Mangels höheren wissenschaftlichen Interesses nicht hierher (Bericht 1918 S. 66, 67), ebensowenig die Hebamme, obwohl auch diese „die Heilkunde ausübt" (§ 6 RGewO. und Landmann, Anm. 8 zu § 30 RGewO.; anders Art. 9 AusfAnw. z. PrGewStG.), noch weniger die Heilgehilfen (gepr. Masseure, Bader, Krankenschwestern).

Die Apotheker sind lediglich Gewerbetreibende (Bericht 1918 S. 67).

b) **Rechtsanwälte und Notare,** soweit letztere nicht als öffentliche Beamte handeln und aus diesem Grunde steuerfrei sind (Anm. 17, β). Vgl. Anm. 18; Bericht 1918, S. 43, 44; RGZ. Bd. **55** S. 169; Bd. **66** S. 150; Bd. **75**

S. 98, 105; AusfBest. §§ 107—111. Die Berufstätigkeit der Notare ist daher teils steuerpflichtig, teils steuerfrei. Die Grenze kann schwierig sein. Hier haben die Gebührenordnungen für Notare entscheidende Bedeutung. Gebührenfreie Nebengeschäfte folgen nicht nur gebührenrechtlich, sondern auch umsatzsteuerrechtlich dem Hauptgeschäfte: Beziehen sie sich auf eine Beurkundung, so sind sie steuerfrei; beziehen sie sich auf eine Testamentsvollstreckung, so werden sie von der hierfür erhobenen Gebühr und der danach bemessenen Steuer mitumfaßt. Soweit die Ratserteilung die Bedeutung eines selbständigen Geschäfts hat, ist sie steuerpflichtig (in Preußen Gebühr aus § 15 der GebOrdg. f. Notare v. 25. 7. 1910; AusfBest. § 109). Es liegt hier ähnlich wie bei Entwürfen von Urkunden: Anm. 17 β.

Wie bei den Ärzten, Zahnärzten, Tierärzten die Approbation, so ist bei Rechtsanwälten und Notaren die staatliche Bestallung wesentliche Voraussetzung ihrer Anerkennung als Rechtsanwalt oder Notar und damit als Angehöriger eines freien Berufs. Für Patentanwälte ist ein ähnlicher Rechtsakt die Eintragung in die Liste der Patentanwälte. Deshalb, und wegen sonstiger Ähnlichkeiten in der Stellung, sind auch die auf Grund des Reichsges. v. 21. 5. 1900, RGBl. S. 233, eingetragenen **Patentanwälte** den freien Berufen zuzuzählen (Bericht 1918 S. 44; PrOVG. i. St. Bd. **11** S. 403; AusfBest. § 112). Nicht hierher gehören dagegen Konzipienten, sog. „Steueranwälte" und andere Winkelkonsulenten.

Buchführungspflicht für Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte: AusfBest. §§ 107 ff.

c) **Wissenschaftliche Tätigkeit.** Es genügt nicht eine gewisse Beziehung der ausgeübten Tätigkeit zu einem Zweige der Wissenschaft, sondern die Beschäftigung muß eine unmittelbare wissenschaftliche Tätigkeit darstellen (PrOVG. i. St. Bd. **3** S. 349; Bd. **4** S. 430). Sie braucht aber nicht auf unmittelbare Darstellung, Bearbeitung oder weitere Ausbildung einer bestimmten Wissenschaft oder ihrer einzelnen Zweige gerichtet sein, sondern kann auch in einer berufsmäßigen Wirksamkeit bestehen, welche die Anwendung der Lehren und Grundsätze einer Wissenschaft auf konkrete Verhältnisse zum Gegenstande hat. Es ist auch unwesentlich, ob etwa das Ergebnis dieser Tätigkeit dem Gewerbebetrieb eines Dritten dient oder von Dritten zu gewerblichen Zwecken verwendet wird (PrOVG. i. St. Bd. **10** S. 396; Bd. **11** S. 400, 404; Bd. **12** S. 424; Fuisting-Strutz, Anm. 30 zu § 4 PrGewStG.).

Umsatzsteuerpflichtig sind daher Lehrer an Universitäten oder anderen Hochschulen für ihre entgeltliche wissenschaftliche und lehrende Tätigkeit, soweit sie diese nicht als Beamte ausüben (Anm. 24), d. h. soweit sie nicht Beamte sind oder ihre Tätigkeit nicht in ihren amtlichen Tätigkeitskreis fällt, weil sie die Gutachten, Vorträge usw. auf ihre eigene private Veranlassung oder im Auftrage von Dritten (Volkshochschulen, Vereinen, Privatpersonen) abstatten. Die weitergehende Befreiung in § 3 Nr. 1, § 4 Nr. 1 AusfBest. widerspricht zwar dem UStG., ist aber durch § 108 Abs. 2 RAbgO. gerechtfertigt und im Interesse der Wissenschaft zu begrüßen. Umsatzsteuerpflichtig als berufliche Tätigkeit ist auch die Tätigkeit der Privat-

gelehrten und die Privattätigkeit höherer Beamten, soweit sie wissenschaftlich in dem vorgenannten Sinne ist und nachhaltig (Anm. 20) gegen Entgelt ausgeübt wird. Dasselbe gilt von einem Geologen, der ein „Büro für praktische Geologie" betreibt, aber nur eine wissenschaftliche, insbesondere begutachtende Tätigkeit ausübt, ohne sich etwa an einem Bergbauunternehmen zu beteiligen (PrOVG. i. St. Bd. 3 S. 351; Bd. 4 S. 430; Bd. 10 S. 395), sowie von einem chemischen Laboratorium zur Untersuchung von Nahrungsmitteln oder Analysen von Waren (PrOVG. i. St. Bd. 11 S. 400; Bd. 12 S. 422), von einem nicht beamteten Gerichtschemiker und einem Handelschemiker (RFH., Urt. v. 30. 10. 1920, RStBl. S. 689).

Da die Tätigkeit eine unmittelbare wissenschaftliche sein muß (s. oben) und es nicht genügt, daß eine Tätigkeit wissenschaftliche Vorbildung und Kenntnisse erfordert, so ist keine berufliche, wohl aber eine gewerbliche, Tätigkeit die des Bücherrevisors (Buchsachverständigen). Vgl. RFH. Bd. 1 A S. 129 = Amtl. Mitt. 1919 S. 323; PrOVG. i. St. Bd. 3 S. 349. Aus demselben Grunde wird man auch Land- und Feldmesser sowie Markscheider (Anm. 18, b) nicht als Angehörige freier Berufe ansehen können. Das gilt natürlich auch vom Zwangsverwalter (Urt. d. RFH., DStZ. Jg. 9 S. 75, 76, vgl. auch Anm. 15).

d) **Unterrichtende und erziehende Tätigkeit.**

Das gesamte Gebiet des Unterrichts und der Erziehung gehört nach der bisherigen Rechtsentwicklung zum freien Berufe, wenn es von einer selbständigen Einzelperson ausgeübt wird (Mitt. dir. St. Heft 2 S. 47; PrOVG. i. St. Bd. 18 S. 173). Wissenschaftlichkeit oder Unterweisung in einer anerkannten Kunst ist nicht Voraussetzung. Es gehören daher alle selbständigen (Anm. 24) Lehrer hierher. Für die Behandlung von Privatlehranstalten, bei denen berufliche und (wegen Beherbergung, Beköstigung und Bedienung der Schüler) gewerbliche Leistungen verbunden sind, gilt das über Privatkrankenanstalten in Anm. 19 Gesagte entsprechend. Ebenso RFM. Erl. v. 3. 5. 1919, Amtl. Mitt. S. 235. In Einzelfällen kann auch die erhöhte Steuer aus § 25 Nr. 2 in Frage kommen. Vgl. über das Unterrichts- und Schulwesen den umfassenden Erlaß des RFM. v. 27. 9. 1920. RStBl. S. 586. Zu den Lehrern in diesem Sinne gehören auch alle selbständigen Sprach-, Musik-, Tanz-, Turn-, Fecht- und Schwimmlehrer (Art. 9 Abs. 3 c AusfAnw. z. Pr. GewStG.). Für das UStG. 1918 ist dies vom Reichsfinanzhofe (RFH. Bd. 2 A S. 155, 314) mit Rücksicht auf entgeltlich erteilten Tanz- und Anstandsunterricht anerkannt, ohne daß eine Unterscheidung nach der künstlerischen Seite Platz zu greifen hätte. Über Befreiungen auf Grund des § 108 Abs. 2 RAbgO. vgl. AusfBest. §§ 3—5.

e) **Schriftstellerische Tätigkeit** ist ebenfalls keine gewerbliche, sondern eine berufliche. Auf die Güte der Tätigkeit kommt es nicht an. Der Schreiber von Hetzartikeln gehört ebenso hierher wie der schriftstellernde Gelehrte, dessen Arbeit zugleich auch als wissenschaftliche eine „berufliche" ist. Dagegen bildet Verlag und Herausgabe einer Zeitung oder Zeitschrift eine gewerbliche Tätigkeit, nicht dagegen die eines Redakteurs (PrOVG. i. St. Bd. 4 S. 261). Letzterer wird aber meist im Angestelltenverhältnis stehen und deshalb (Anm. 24) steuerfrei sein.

f) **Künstlerische Tätigkeit.** Hierher gehören die bildenden Künste (Bildhauerei, Malerei und Graphik, Baukunst), die Musik und die dramatische Kunst. Anders als bei Unterricht und Schriftstellerei (oben d—e) kommt es bei „künstlerischer" Tätigkeit auch auf deren Güte an. Ein Kaffeehausmusiker übt, seine Selbständigkeit vorausgesetzt (Anm. 24), einen freien Beruf nur dann aus, wenn er zugleich als Künstler anzusehen ist. Dies bleibt Tatfrage. Der Besitz eines sog. Kunstscheins ist nicht ausschlaggebend (RFM., Erl. v. 27. 8. 1919, Amtl. Mitt. S. 359). Tanzmusik zu Tanzzwecken ist regelmäßig keine Ausübung der Kunst (PrOVG. i. St. Bd. **9** S. 403). Zur Schauspielkunst wird heute auch die Kinokunst (halbe Kunst) gerechnet werden müssen. Wieweit die neuesten Auswüchse sinnloser plastischer oder malender „Kunst"weise etwa als Kunst angesprochen werden können, bleibe hier dahingestellt. Die Baukunst ist nicht auf den Hochbau beschränkt; auch die Ingenieurkunst gehört hierher (PrOVG. i. St. Bd. **3** S. 263). Es muß sich aber um die Ausübung der Baukunst im höheren Sinne handeln. Hierzu gehört nicht die Herstellung von Mietskasernen, Scheunen usw., wie sie auch von wissenschaftlich nicht vorgebildeten Unternehmern hergestellt werden. Andererseits ist die Ablegung einer höheren Staatsprüfung nicht notwendige Voraussetzung. Auch der wissenschaftlich nicht vorgebildete „Architekt" kann Baukünstler sein, wenn dies aus seinen Werken festzustellen ist (PrOVG. i. St. Bd. **4** S. 260, Anm.; Bd. **9** S. 397). Als Baukunst erscheint nur die Ausarbeitung von Plänen und Zeichnungen, die Leitung und Beaufsichtigung von Bauten, nicht die selbständige Übernahme von Bauten auf eigene Rechnung. Der Bauunternehmer ist Gewerbetreibender, auch wenn er künstlerisch baut.

Einen freien Beruf bildet nur die eigene Betätigung, die Ausübung der Kunst, nicht die Verwertung fremder künstlerischer Erzeugnisse. Ein Theaterunternehmer ist daher gewerblich, nicht beruflich tätig (PrOVG. i. St. Bd. **3** S. 290; RFH., Urt. v. 3. 12. 1919, RStBl. 1920 S. 61 = JW. 1920 S. 414; RFH. Bd. **2** A S. 66). Dasselbe gilt natürlich von Konzertunternehmern, den Veranstaltern von Zirkusvorstellungen und Kunstausstellungen (PrOVG. i. St. Bd. **3** S. 379; Art. 9 Abs. 3 b AusfAnw. z. PrGewStG.). Für Veranstaltungen zu gemeinnützigen oder wohltätigen Zwecken gilt § 3 Nr. 3 UStG. Veranstalten mehrere Musiker gemeinsam Konzerte, ohne daß der eine als Angestellter des anderen (des Kapellmeisters, Dirigenten) anzusehen ist, so üben sie sämtlich eine berufliche Tätigkeit aus. Sind aber die Mitglieder der Kapelle Angestellte des Kapellmeisters, so sind sie selbst, als Unselbständige, umsatzsteuerfrei; der Kapellmeister, der allein die Einnahmen aus den Veranstaltungen zieht, übt eine gemischt gewerblich-berufliche Tätigkeit aus (als ausübender Musiker und als Unternehmer). In diesen Fällen muß, wie bei dem als Schauspieler mitwirkenden Theaterunternehmer, nach dem UStG., wie nach dem PrGewStG., die gewerbliche Tätigkeit entscheiden (PrOVG. i. St. Bd. **3** S. 292, 380). Dies wird auch vom bildenden Künstler gelten müssen, der andere Künstler in seinem Betrieb anstellt, während die Beschäftigung untergeordneter Hilfskräfte den persönlich ausübenden Künstler nicht zum Gewerbetreibenden macht.

Anm. 24 **7. Selbständigkeit der Tätigkeit.**

Es gilt hier das in Anm. 14—15 Gesagte entsprechend. Auch ohne das Wort „selbständig" in § 1 Nr. 1 UStG. wird man jemanden als Angehörigen eines freien Berufs nur dann ansehen können, wenn er selbständig ist. Denn einmal ist Angehöriger eines freien Berufs nur derjenige, der ihn persönlich ausübt, nicht durch einen anderen ausüben läßt (vgl. Anm. 23) — darum übt der Unternehmer einer Privatkrankenanstalt nicht deshalb, weil er angestellte Ärzte beschäftigt, einen freien Beruf aus: RFH. Bd. 1 B S. 12 ff. — sodann nehmen Angehörige freier Berufe deshalb eine Sonderstellung gegenüber den — selbständigen — Gewerbetreibenden ein, weil sie mit Rücksicht auf die höheren Interessen von Wissenschaft, Kunst und Ethik in der rücksichtslosen Ausnutzung ihrer — begrifflich selbständigen — wirtschaftlichen Stellung beschränkt sein sollen, daher auch vielfach an Taxen gebunden sind.

In Anm. 23, c—f, ist die Frage der Selbständigkeit mitbehandelt. Ein wissenschaftlicher Chemiker, der Angestellter eines Handelsunternehmens ist, ein Künstler, der im Dienste einer Kunsttischlerei arbeitet, ist insoweit persönlich umsatzsteuerfrei und ändert nichts an der gewerblichen Natur des Unternehmens, dem er dient (RGZ. Bd. 17 S. 92; Staub, Anm. 18 zu § 59 HGB.).

IV. Lieferungen und sonstige Leistungen.

Anm. 25 **1. Allgemeine Bedeutung.**

„Lieferungen und sonstige Leistungen" sind das allgemeine Objekt der Umsatzsteuer (Anm. 2). Wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, ist nicht mit seinem gesamten Betriebe, sondern nur insoweit umsatzsteuerpflichtig, als er entgeltliche Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt. Es kommt daher auf die Begriffe von „Leistung" und „Lieferung" wesentlich an. Auch die Unterscheidung zwischen beiden ist notwendig, weil das UStG. mehrere nur auf Lieferungen bezügliche Vorschriften enthält und mehrfach die Steuer oder Steuervergütung nur an Lieferungen anknüpft:

a) „Lieferungen" im Wege einer Versteigerung (§ 1 Nr. 3);

b) Einfuhr und Ausfuhr im Sinne des § 2 Nr. 1; auf „Leistungen" bezieht sich diese Befreiung nicht;

c) der Vergütungsanspruch des Ausfuhrhändlers (§ 4);

d) der § 6 und, was damit zusammenhängt, das gesamte Luxussteuerrecht (vgl. §§ 15, 21);

e) der nach § 7 steuerfreie Zwischenhandel.

Auch abgesehen von diesen Fällen gibt es Rechtsgeschäfte, insbesondere das Kommissionsgeschäft, bei denen die Steuerrechtslage verschieden ist, je nachdem man eine Lieferung oder eine Leistung als zugrunde liegend annimmt (Anm. 34).

Über das Steuerobjekt vgl. ferner Anm. 2.

Anm. 26 **2. Entstehungsgeschichte.**

a) Das WUStG., der Vorläufer der beiden UStG'e., versteuerte nach Art. II „Warenumsätze" und verstand hierunter „Warenlieferungen".

Die vom Bundesrat erlassenen Auslegungsgrundsätze (RZBl. 1916 S. 383 ff.) besagten unter II folgendes:

„Unter Lieferung ist die zur Erfüllung eines entgeltlichen Warenumsatzgeschäfts erfolgende Übergabe der Waren zu verstehen. Lieferung ist auch die Verabreichung von Nahrungs- und Genußmitteln in Gast- und Schankwirtschaften, Speisewirtschaften und Pensionen, in Kaffeehäusern, Konditoreien usw., nicht auch im eigenen Haushalt auf Grund eines Dienst-, Arbeits- oder Lehrvertrags. Die Sachleistung aus einem Kaufgeschäft ist Lieferung auch dann, wenn es sich nicht um eine Leistung auf vorgängige Bestellung handelt, sondern, wie zB. beim Barkauf im offenen Ladengeschäft oder wie beim Warenvertriebe durch Automaten, Leistung und Gegenleistung ohne vorgängige Bestellung Zug um Zug geschehen. Die Übergabe versteigerter Waren in einem Zwangsvollstreckungsverfahren gilt nicht als Warenlieferung im Sinne des Gesetzes.

Übergabe ist auch die sogenannte symbolische Übergabe, z. B. durch Aushändigung der Schlüssel des Lagerraums, bei Seeschiffen auch die Einigung über den Eigentumsübergang (vgl. HGB. § 474).

Sofern der Erwerber bereits im Besitze der Waren ist, steht der Übergabe der Ware die Einigung gleich, daß das Eigentum übergehen soll.

Ist der Veräußerer im Besitze der Ware, so ist die Übergabe auch damit bewirkt, daß zwischen dem Veräußerer und dem Erwerber ein Rechtsverhältnis vereinbart wird, vermöge dessen der Erwerber den mittelbaren Besitz erlangt.

Ist die Ware im Besitze eines Dritten und ist der Veräußerer Eigentümer, so ist die Übergabe auch damit bewirkt, daß der Veräußerer dem Erwerber den Anspruch auf Herausgabe der Sache abtritt. Die Übertragung eines Lieferscheins gilt im Zweifel nicht als Abtretung des Herausgebeanspruchs.

Sofern bei Lieferungen aus Werkverträgen, wie z. B. bei Einfügung des zu liefernden Werkes in eine dem Besteller gehörige Sache, keine Übergabe stattfindet, tritt an die Stelle der Übergabe die Abnahme des Werkes."

b) Das UStG. 1918, und zwar schon sein Entwurf, fügte den „Lieferungen" die „sonstigen Leistungen" hinzu. Die damalige und jetzige Fassung stellt klar, daß „Leistung" der weitere Begriff, „Lieferung" enger, und zwar ein Unterbegriff der „Leistung" ist. Diese Erweiterung zum Leistungsbegriffe wird in der Begr. 1918 S. 20 ff. wie folgt begründet:

„Zu Warenlieferungen gehören Leistungen aus Werkverträgen nur dann, wenn sich die Leistung in einer zu liefernden Sache verkörpert, und die Sache muß eine „Ware" sein. Diese letztere Beschränkung führt dazu, daß der Umsatz von Forderungen und der Handel mit Grundstücken ausscheidet. Handelt es sich nun bei dieser Abgrenzung in der Tat um einen Ausschnitt aus dem Wirtschaftsprozesse, der sowohl rechtlich gut erkennbar ist als auch wirtschaftlich gegenüber sonstigen Leistungen eine Sonderstellung einnimmt? Schon die Forderung, die hiermit für die rechtliche Abgrenzung aufgestellt wird, ist nicht voll erfüllt. Die Auslegungsgrundsätze zeigen, daß sich nicht wenig Schwierigkeiten ergeben; die Praxis hat in vielen Einzelfragen eingehende rechtliche Untersuchungen nötig gemacht (vgl. lediglich als Beispiele die Rundschreiben des Reichskanzlers vom 13. Dezember 1916, vom 27. April 1917, vom 19. November 1917, 13. De-

zember 1917, 10. Januar 1918; Amtl. Mitt. 1917 S. 11, 139, 170, 171; 1918 S. 16, betreffend die Stempelpflicht von Klischees und Druckschriften, für das Einbinden von Buchwerken, auf dem Gebiete der zahnärztlichen Tätigkeit, im Maler- und Anstreichergewerbe, bei der Verabreichung von Wannenbädern). Aber vor allem auf wirtschaftlichem Gebiet ist die Sonderstellung der Warenlieferungen nicht gerechtfertigt. Es bildet weder vom Standpunkte des Unternehmers noch vom Standpunkte des Verbrauchers einen Unterschied, ob die Leistung, die gegen Entgelt ausgeführt wird, sich in einer Ware verkörpert oder sich in Arbeitsaufwendung erschöpft. Für den Wäschefabrikanten sind die Prozesse, die mit der Textilware in der Bleicherei, der Färberei und der Druckerei ausgeführt werden, genau solche Durchgangsstufen der von ihm zur Herstellung des Wäschestücks übernommenen Ware, wie die Spinnerei und die Weberei; die Unternehmer jener Veredelungsgewerbe, die ihre Verarbeitungsmethoden auf die von ihnen nicht gekauften, sondern in Lohnarbeit übernommenen Textilstoffe anwenden, bilden genau so ein Glied im Produktionsprozesse, wie diejenigen Zweige der Textilindustrie, die den Stoff selbst, den sie kaufen, vor dem Wiederverkauf in seiner Zusammensetzung verändern. Der Schneider, der einen Anzug aus selbst geliefertem Stoffe herstellt und nach dem Preise, der sich aus dem Entgelte für den Stoff und für die Arbeitsleistung zusammensetzt, Warenumsatzstempel entrichtet, steht wirtschaftlich nicht anders als der Schneider, dem der Kunde den Stoff liefert, und der deshalb für seine Arbeitsleistung, obgleich sie doch genau dieselbe ist, wie die im ersten Falle dem Stempel mit unterliegende, keinen Stempel zu entrichten hat. Die Beispiele lassen sich aus Handwerk wie Großindustrie beliebig vermehren. Es gibt ganze wichtige Zweige des gewerblichen Lebens, die im gleichen Verhältnisse geschäftlicher Betätigung zu den verbrauchenden Teilen der Bevölkerung stehen, wie Warenhersteller und Warenverkäufer, bei denen aber die Verkörperung ihrer Arbeit in einem zur Lieferung bestimmten Gegenstande fehlt; es seien nur das Beherbergungsgewerbe — das ja häufig mit dem jetzt schon stempelpflichtigen Beköstigungsgewerbe in einer Hand liegt —, die Vermietung eingerichteter Wohnräume, das Verwahrungs- und Beförderungsgewerbe, das ganze Vergnügungsgewerbe genannt. In vielen Fällen ist der Unterschied zur Warenlieferung nur der, daß Gegenstände nicht zu Eigentum übertragen, sondern nur vermietet, verpachtet, verliehen werden. Man kann auch nicht einwenden, daß in vielen Fällen nur reine Arbeits- und Dienstleistungen vorlägen und diese wirtschaftlich anders zu beurteilen seien als die Übertragungen von Waren. Wie schon das eben gegebene Beispiel des Schneiders zeigte, ist die Arbeitsaufwendung oft ganz die gleiche bei der Warenlieferung wie bei der reinen Werkleistung; jedenfalls ist eine Warenübertragung stets mit Arbeitsaufwendung, von der mehr körperlichen des Verkäufers im Laden bis zu der geistig hochstehenden des Kaufmanns und Fabrikanten verknüpft. Von dieser Erwägung aus besteht auch keinerlei Anlaß, etwa halt zu machen vor denjenigen beruflichen Tätigkeiten, die lediglich auf geistigem Können aufgebaut sind, wie denen des Rechtsberaters, des Arztes, des Künstlers und Schriftstellers. Sie alle erfüllen Bedürfnisse der Bevölkerung,

die ihnen je nach den Notwendigkeiten des Lebens als „Verbraucher", als nachfragender Bewerber um ihre Tätigkeit gegenübersteht, ebenso wie den Angeboten von Kaufleuten und Lieferanten. Sie alle wollen durch ihre Arbeit sich ihre Stellung in der Volkswirtschaft sichern, Einnahmen erzielen, und der Denkprozeß, den sie dabei aufwenden, wird grundsätzlich und durchschnittlich nicht höher eingeschätzt werden können als derjenige des wirtschaftliche Möglichkeiten abschätzenden Kaufmanns oder als derjenige, der sich, von einer großen Anzahl von Erfindern, Chemikern, Ingenieuren und Werkmeistern durchgeführt, etwa in einem Stahlblock oder einer Maschine verkörpert. Man kommt also zu dem Schlusse, daß es wirtschaftlich gerechtfertigt erscheint, den Lieferungen alle sonstigen Leistungen gleichzustellen."

3. Die Leistung.

a) **Begriff.** Schon aus der vorstehend mitgeteilten Begründung ergibt sich, daß unter „Leistung" die Erfüllung einer privatrechtlichen Schuldverbindlichkeit verstanden wurde. Vgl. auch die Begr. 1918 S. 28 zu § 1 Abs. 1: „Was unter Leistung zu verstehen ist, wird nach bürgerlichem Rechte zu entscheiden sein; auch Unterlassungen können dazu gehören (vgl. § 241 BGB.)". Eine hiermit in Widerspruch stehende Auffassung ist während der Beratung der UStG.'e von 1918 und 1919 nicht zutage getreten. Wo aber für die Erhebung von Steuern Rechtsvorgänge des bürgerlichen Rechtes maßgebend sind, ist grundsätzlich deren Begriff und Tragweite dem bürgerlichen Rechte zu entnehmen (RFH. Bd. 1 A S. 205; RGZ. Bd. 94 S. 209); Grundsätze des bürgerlichen Rechtsverkehrs, nicht des wirtschaftlichen Verkehrs entscheiden (RFH. Bd. 2 A S. 275). Es gilt daher § 241 BGB. Hiernach ist „Leistung", was Gegenstand eines Schuldverhältnisses sein kann, und zwar kann es sich um ein Tun und um ein Unterlassen handeln (RFH. Bd. 1 B S. 21 = Amtl. Mitt. 1919 S. 150; RFH. Bd. 2 A S. 178) Begriffliche Voraussetzung ist das Vorhandensein zweier Personen, des Leistungsverpflichteten und des Leistungsempfängers. Leistung an sich selbst gibt es nicht. Vgl. Anm. 32, *a*. Eine umsatzsteuerpflichtige Leistung liegt vor, sobald sie nach zivilrechtlichen Grundsätzen bewirkt ist. Der Eintritt des bezweckten Erfolges ist nicht immer erforderlich, z. B. bei Annahmeverzug des Bestellers. Anm. 27

b) **Das Tun.** Hierunter fällt alles, was auf Grund eines Schuldverhältnisses gefordert werden kann, soweit es nicht in einem Unterlassen oder in Zahlung besteht (Anm. 29, 30), im weiteren Sinne auch alles, was Gegenstand einer Lieferung (engerer Begriff) sein kann. Anm. 28

Beispiele: Außer der Lieferung (Übereignung von beweglichen Sachen, Grundstücken usw.) und der ihr gleichstehenden Werklieferung (§ 5) gehören hierher: Die Leistung von Diensten jeder Art, insbesondere von Vermittlungs- und Speditionsgeschäften; Vermietungen und Verpachtungen (soweit nicht Steuerfreiheit aus § 2 Nr. 4 besteht), z. B. die Verpachtung eines Lichtspieltheaters (RFH. Bd. 1 A S. 141), Vermietungen nach § 25 Nr. 2 und 4; Ausführung eines Werkes, z. B. eines literarischen oder künstlerischen, aber auch von Beförderungen (soweit nicht Steuerfreiheit aus § 2 Nr. 5 besteht); Verwahrung von Sachen, z. B. nach § 25 Nr. 3; die Übernahme von Zeitungs-

inseraten und sonstigen Anzeigen (§ 25 Nr. 1). Auch alle Abtretungen von Rechten und Forderungen gehören hierher, z. B. von Urheber-, Verlags- und Patentrechten, von Rechten aus einem Meistgebot, des dinglichen Anspruchs auf Herausgabe einer Sache. Hierher gehört auch die Einräumung von Lizenzen (DStZtg. 1919 S. 180). Zu beachten ist jedoch die Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 2, wonach die Abtretung von Geldforderungen, von Gesellschaftsanteilsrechten usw. steuerfrei ist.

Anm. 29 **Eine Ausnahme macht die Zahlung.** Die Zahlung ist zwar der Haupttypus der bürgerlichrechtlichen Leistung. Für das UStG. ist aber die wirtschaftlich selbständige und die wirtschaftlich unselbständige Zahlung zu unterscheiden: Bei weitem die häufigsten Fälle sind die der unselbständigen Zahlung, wo die Zahlung lediglich das Entgelt einer anderen Leistung ist. Die unselbständige Zahlung ist keine „Leistung" im Sinne des UStG., ist vielmehr lediglich das „Entgelt" der „Leistung" und damit nicht selber Leistung und Steuerobjekt, sondern Steuermaßstab. Dies ist zwar im UStG. nicht klar ausgesprochen, folgt aber mittelbar aus der Bedeutung des „Entgelts", insbesondere aus der Behandlung der Tauschgeschäfte in §8 Abs. 8. Die für das UStG. aufgestellte Ansicht von Kloß (1981 S. 2 ff.), daß Gegenstand der Besteuerung die Zahlung sei, beruht darauf, daß Kloß das „Entgelt" und nicht „die Leistung" als Steuerobjekt ansah, nicht etwa darauf, daß bei jedem Umsatzgeschäfte Leistung und Zahlung (letztere als Gegenleistung), also eine doppelte Leistung zu unterscheiden sei. Anders liegt es freilich, wenn die Zahlung einen selbständigen wirtschaftlichen Vorgang bedeutet, wie die Gewährung eines Darlehens oder die Zahlung seitens einer Bank an einen Dritten auf Grund entgeltlichen Auftrags oder die Zahlung der Versicherungssumme seitens des Versicherers. Aber diese selbständigen Zahlungen sind durch § 2 Nr. 2 ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen, mögen sie in bar, in Wechseln oder Wertpapieren erfolgen. Aus den Gründen, die zu der Befreiungsvorschrift geführt haben, folgt, daß auch — wirtschaftlich unselbständige — Zahlungen (Entgeltszahlungen) nicht steuerpflichtig sind, so daß die Frage, ob die Zahlung eine „Leistung" im Sinne des UStG. ist, kaum praktische Bedeutung hat. Daraus ergibt sich zugleich die Verneinung der im Schrifttume (Popitz in DJZ. 1919 S. 336; Becher im DStBl. Jg. 2 S. 449) mit gleichem Ergebnisse geprüften Frage, ob die Schadensauszahlungen der Versicherungsgesellschaften bei den Versicherten umsatzsteuerpflichtig sind. Eine steuerpflichtige Leistung der Gesellschaft liegt schon mit Rücksicht auf § 2 Nr. 8 nicht vor. Aber auch die Prämienzahlungen des Versicherten werden durch Empfang der Entschädigungssumme nicht zu steuerpflichtigen entgeltlichen Leistungen, weil die Zahlung niemals eine steuerpflichtige Leistung ist, mag sie eine selbständige oder unselbständige sein. Vgl. auch Anm. 30 und § 8 Anm. 39.

Anm. 30 c) **Das Unterlassen.** Dieses stellt eine Leistung dar, soweit es auf Grund eines Schuldverhältnisses gefordert werden kann. Der Bericht 1918 S. 3 verweist hier mit Recht auf ein vertragliches und entgeltliches Konkurrenzverbot. Gesetzliche Konkurrenzverbote gehören nicht hierher, weil das Unterlassen keine vertragliche Leistung ist, übrigens auch nicht entgeltlich geschieht

und schon deshalb nicht umsatzsteuerpflichtig sein kann; das Konkurrenzverbot des § 60 HGB. scheidet auch deshalb aus, weil der Pflichtige kein „selbständiger" Gewerbetreibender ist. Keine Leistung ist die nur als Reflexwirkung einer positiven Vertragspflicht eintretende Unterlassungspflicht, z. B. dem Vertrage nicht zuwiderhandeln. Hier kann zwar ein zivilrechtlich klagbarer Anspruch auf Unterlassung entstehen, zB. wenn der Mieter einer möblierten Wohnung ungeachtet einer Abmahnung des Vermieters einen vertragswidrigen Gebrauch der Mietsache fortsetzt (§ 550 BGB.). Es liegt hier aber keine aus dem Schuldverhältnis erwachsene selbständige Leistung vor, wie § 241 BGB. sie fordert.

Eine häufige Abart der Unterlassungspflicht ist die **Duldungspflicht.** Beispiele: Ein Lizenzvertrag, der dem Lizenznehmer kein quasi = dingliches Recht gewährt, sondern nur den Patentinhaber verpflichtet, von seinem Untersagungsrechte keinen Gebrauch zu machen, also die Benutzung des Patents durch den Lizenznehmer zu dulden. Vgl. hierüber RGZ. Bd. **57** S. 38; Bd. **76** S. 235; Gruchot Bd. 52 S. 973; JW. 1907 S. 136 Nr. 17, und für das UStG. 1918: DStZ. 1919 S. 180. Ferner: die Duldung der Benutzung des eigenen Grundstücks zur Einlagerung von Kabeln, Gasröhren oder zur Überquerung mit Leitungsdrähten. Der Ansicht von Popitz 1918 S. 66, daß hier nur Benutzung eines fremden Grundstücks, keine Leistung vorliege, kann nicht beigetreten werden. Der Leistungsbegriff ist erfüllt, mag man von einer vertraglich begründeten Unterlassungspflicht oder der Einräumung eines Mietrechts oder gar dinglichen Rechtes sprechen. Zahlt der Berechtigte nur eine Anerkennungsgebühr, so bemißt sich auch nur nach ihr die Umsatzsteuer. Voraussetzung ist freilich stets, daß die Duldungsleistung des Grundeigentümers „innerhalb" seiner gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit liegt. Dies wird selten der Fall sein.

Die Duldung ist nur dann eine Leistung (Unterlassung), wenn eine vertragliche Pflicht zur Duldung besteht. Denn die Leistung ist ein aus einem Schuldverhältnis erwachsenes Erfüllungsgeschäft (Anm. 27). Keine Leistung, sondern eine reine Tatsache, ist daher die Erduldung eines außervertraglichen Schadens, etwa durch Eisenbahnunfall, Fliegerbomben, spartakistische Verbrechen, Brandschaden, Hagel, oder die Duldung einer behördlich angeordneten Stilllegung des Betriebs (PrFM., Erl. v. 5. 4. 1919, PrFMBl. S. 280 = AmtlMitt. S. 146. Vgl. auch Anm. 38). Entschädigungen, die hier kraft Gesetzes gezahlt werden, sind daher kein Entgelt einer steuerpflichtigen Leistung. Über Schaden, der durch Versicherung gedeckt ist, vgl. oben Anm. 29 a. E.

4. Die Lieferung.

a) **Begriff.** Im Handelsrechte versteht man unter „Lieferung" die Übertragung des Eigentums an Waren, die der Verkäufer sich selbst erst beschaffen muß (Staub, Exkurs zu § 373 HGB., Bem. 13). In diesem Sinne versteht das UStG. den Begriff zweifellos nicht. Zum mindesten fällt jede käufliche Übergabe hierunter, ohne Rücksicht darauf, ob der Verkäufer sich die Ware erst beschaffen muß. Dies folgt aus der im jetzigen UStG. in § 5 Abs. 1 Satz 1 enthaltenen Legaldefinition: Verschaffung der Verfügung über eine Sache, eine Vorschrift, die für den Lieferungsbegriff des UStG. einheitlich gilt (§ 5 Anm. 3). Welcher Art die Verfügung sein muß, die über die Sache verschafft wird, kommt freilich auch in § 5 nicht zum Ausdrucke. Wie Anm. 31

in § 5 Anm. 6 ausgeführt, handelt es sich um die Befugnis, tatsächlich und rechtlich wie ein Eigentümer über die Sache zu verfügen, regelmäßig also um Eigentumsübertragung, aber auch um Einräumung der Verfügung über eine Sache soweit, daß der Berechtigte Dritten gegenüber als unbeschränkt verfügungsberechtigt erscheint (RFM., v. 30. 3. 1920, RStBl. S. 247), also zB. um den praktisch wichtigen Fall der Übergabe der Ware seitens des Kommittenten an den Verkaufskommissionär, damit dieser sie verkaufe. Die „Lieferung" ist hiernach ein Unterfall der „Leistung"; wie diese ist sie ein abstraktes Erfüllungsgeschäft auf Grund eines obligatorischen Schuldverhältnisses. Vgl. Anm. 36. Daraus, daß die „Lieferung" eine Abspaltung aus dem Leistungsbegriff ist, wird man folgern müssen, daß sie auch im Sinne des UStG. dann als bewirkt anzusehen sein wird, wenn der Lieferungsverpflichtete das zivilrechtlich zur Erfüllung ihm Obliegende getan hat, auch wenn der Berechtigte die Verfügung über den Lieferung-gegenstand nicht erlangt. Näheres bei § 5 und, wegen der „Leistung", oben Anm. 27 a. E.

Anm. 32 b) **Der Rechtsvorgang bei der Lieferung.**

a) Die Lieferung zielt darauf ab, dem Empfänger die Rechtsstellung eines Eigentümers, oder wie eines Eigentümers nach außen (Verkaufskommissionär, Anm. 31, 34), zu verschaffen. Keine Lieferung ist daher die Einräumung beschränkter dinglicher Rechte, insbesondere die Verpfändung und die Einräumung des Nießbrauchsbesitzes, oder die Übergabe zu Miete oder Pacht. Denn hier wird nicht die „Verfügung über eine Sache", wie § 5 Abs. 1 Satz 1 es versteht, dem Berechtigten verschafft. Wegen Werkvertrag und Werklieferung vgl. Anm. 35. Eine Lieferung ist auch die Sicherungsübereignung; doch wird es hier meist an der für die Besteuerung wesentlichen Entgeltlichkeit fehlen (Popitz 1918 S. 68; Lindemann 1920 S. 31; zweifelnd Wimpfheimer in JurWoch. 1918 S. 607; vgl. § 2 Anm. 24).

Unerheblich ist, ob das zugrunde liegende Geschäft (Verkauf usw.) vorher abgeschlossen war, oder zugleich mit der Übergabe der Sache erfolgt (so beim Barkauf) oder der Übergabe nachfolgt. Es sind daher auch sog. „unbestellte Zusendungen" Lieferungen, wenn der Kauf nachher zustande kommt (so Tarifstelle 10 Zusatz 2 RStempG., Fassung des WUStG.), auch die Verabreichungen von Speisen und Getränken in Gast- und Speisewirtschaften (Ziff. II Abs. 1 der Auslegungsgrundsätze des Bundesrats z. WUStG.; oben Anm. 26, a).

Stets sind zwei Personen, ein Lieferer und ein Abnehmer, erforderlich. Lieferung an sich selbst gibt es nicht. Der Fall des § 1 Nr. 2 ist gesetzlich fingierte Lieferung. Bei Lieferungen zwischen Mutter- und Tochtergesellschaften ist stets zuerst zu prüfen, ob getrennte Rechtspersönlichkeit besteht, und ob die Lieferung entgeltlich ist (RFH., Urt. v. 25. 6. 1920, RStBl. S. 468).

Welches obligatorische Rechtsgeschäft der Lieferung zu Grunde liegt, ist mit Rücksicht auf die abstrakte Natur der letzteren zwar unwesentlich (Anm. 36), ist jedoch fast immer zu prüfen, um zuverlässig feststellen zu können, ob eine „Lieferung" vorliegt. Regelmäßig liegt ein Kaufvertrag, oft eine sog. Werklieferung (Anm. 35), oft ein Kommissionsverhältnis (Anm. 34) zuweilen ein sog. Einbringungsvertrag zugrunde (Anm. 33).

β) Die Lieferung setzt Einigung und **Übergabe** der zu liefernden beweglichen Sache voraus. Denn nur so kann Eigentum übertragen werden (§ 929 BGB.); und wo, wie bei der Verkaufskommission und der Sicherungsübereignung, dem anderen nur nach außen die Befugnis eines Eigentümers verliehen wird, bedarf es ebenfalls der Besitzübertragung (RFH. Bd. 1 B S. 41). Letztere kann durch die in § 929 Satz 2, § 930, § 931 BGB. genannten Rechtsvorgänge ersetzt werden. Vgl. die auch für das UStG. zutreffenden Auslegungsgrundsätze des Bundesrats zum WUStG., oben Anm. 26. Bei Seeschiffen genügt die Vereinbarung, daß das Eigentum sofort auf den Erwerber übergehen soll (§ 474 HGB).

Der Übergabe der Ware steht die Übergabe der auf sie bezüglichen sog. handelsrechtlichen Traditionspapiere gleich. Letztere sind: Der Lagerschein des Lagerhalters, der Ladeschein des Frachtgeschäfts und das Seekonnossement. Hier wird die Übergabe der Ware durch Übergabe des Papiers ersetzt. Mit der Übergabe des letzteren ist die Warenlieferung vollzogen. Für die Übergabe anderer Begleitpapiere, wie des Lieferscheins oder des Frachtbriefs (die freilich als Beweis der anderweit erfolgten Warenübergabe angesehen werden kann), gilt dies nicht. Denn der Kreis der sog. Traditionspapiere ist ein geschlossener. Für das UStG. ist jedoch auch der Pfandschein zum Traditionspapier gestaltet (§ 5 Abs. 2 und Anm. 10 dazu).

Auch Grundstücke können Gegenstand der Lieferung sein (unter c u. Anm. 33). Handelt es sich um ihren Verkauf, so ist der umsatzsteuerpflichtige Rechtsvorgang nicht schon mit der Besitzübertragung oder mit der Auflassung vollzogen. Der Verkauf geht vielmehr auf Verschaffung des Eigentums (§ 433 BGB.), und diese vertragliche Leistung oder Lieferung setzt, von seltenen Ausnahmen abgesehen, Auflassung und Eintragung im Grundbuche voraus (§§ 873, 925 BGB.; Art. 6 Preuß. AusfG. z. BGB., Fassung in RGBl. 1918 S. 51). Die Auflassung allein genügt nicht, da sie lediglich die vorgeschriebene Form der Einigung, kein dinglicher Übertragungsakt ist. Der Reichsfinanzhof spricht bei Grundstücksumsätzen von „Leistungen" und vermeidet das Wort „Lieferung" (RFH. Bd. 2 A S. 176; Bd. 3 S. 214; RStBl. 1920 S. 240, 241, 585). Hierauf kommt es jedoch nicht an, da nach § 1 Nr. 1 Leistungen den Lieferungen gleichstehen, und da ein Grundstücksumsatz, auch wenn man ihn als Lieferung auffaßt, nur in seltensten Fällen luxussteuerpflichtig sein kann; vgl. bei § 6.

c) **Gegenstand der Lieferung** sind nicht mehr, wie nach dem WUStG. Anm. 33
nur Waren, d. h. bewegliche körperliche Gegenstände des Handelsverkehrs (RGZ. Bd. 74 S. 162), sondern, wie § 5 Abs. 1 Satz 1 zeigt, alle „Sachen", also alle körperlichen Gegenstände (§ 90 BGB.). Hierher gehören auch Grundstücke. Raumveränderung ist keine Voraussetzung der Lieferung, und der Grundstücksumsatz ist historisch der älteste Gegenstand einer Umsatzsteuer (oben Einleitung I 1). Daß der Grundstücksumsatz zu den Leistungen oder Lieferungen (Anm. 32 a. E.) des § 1 UStG. gehört, ist nach der weiten Fassung des § 1 Nr. 1, ferner nach der für Grundstücksversteigerungen in § 1 Nr. 3 gegebenen Befreiung und nach Begr. 1918 S. 29, wo ausdrücklich die Umsatzsteuerpflichtigkeit der Grundstücksumsätze der Bauspekulanten und Güterschlächter ausgesprochen ist, nicht zweifelhaft. Freilich ist nur der im Rahmen

„gewerblicher" Tätigkeit erfolgende Umsatz steuerpflichtig, sodaß der Rentner, der sein Zinshaus, oder der Gutsbesitzer, der eine Parzelle verkauft, nicht dem UStG. unterliegt. (Begr. 1918 S. 29; RFH. Bd. 2 A S. 176; Bd. 3 S. 214; RStBl. 1920 S. 240, 241 = JW. 1920 S. 574; RStBl. 1920 S. 585; 1921 S. 56; PrFMBl. 1919 S. 469).

Bei gewerblichem Grundstücksumsatz, der vor dem 1. Oktober 1919 getätigt wurde, kamen außerdem Stempelkosten in Ansatz (Tarifst. 1 A d Nr. 1, 3, 4; e Ziff. 2 Abs. 2 und allgemein Tarifst. 11 RStempG.). Eine Doppelbesteuerung lag nicht vor, da der Stempel die Beurkundung des obligatorischen Veräußerungsgeschäfts, die Umsatzsteuer dagegen nur die gewerbliche Lieferung betraf (RFH., RStBl. 1920 S. 241 = JW. 1920 S. 574; abweichend Popitz, JW. a. a. O.). Nach dem am 1. Oktober 1919 erfolgten Inkrafttreten des GrunderwerbsteuerG. v. 12. 9. 1919, RGBl. S. 1617, wird bei der Lieferung (Eigentumsübergang) zugleich die Grunderwerbsteuer fällig. Bei gewerblicher Lieferung tritt also eine Doppelbesteuerung ein. Diese ist aber weder durch das GrunderwerbsteuerG. (vgl. § 37 daselbst) noch durch das UStG. (vgl. § 44), noch durch einen sonstigen allgemeinen Rechtssatz verboten (RFH. Bd. 1 A S. 137, 176; Bd. 2 A S. 177, 178; RStBl. 1920 S. 241, 242; vgl. auch Drucks. der NatVers. 1919 Nr. 774 S. 15).

Den Grundstücken stehen Berechtigungen gleich, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden (§ 1 Nr. 3 a. E.; Popitz 1918 S. 70). Vgl. über diese Berechtigungen Anm. 63.

Kein körperlicher Gegenstand ist die elektrische Kraft. Trotzdem ist auch diese Gegenstand der Lieferung. So die Auffassung des Verkehrs und, für das WUStG., ausdrücklich Tarifst. 10 Zus. 2 RStempG.; vgl. auch RGZ. Bd. 56 S. 408; Bd. 67 S. 232 (zu Tarifst. 32 Abs. 11 Pr.StempStG.); RGZ. v. 11. 4. 1918, DStZ. Bd. 5 (1918) S. 375; PrFinM. v. 25. 3. 1919, Amtl. Mitt. S. 146; Popitz, DStBl. 2. Jg. S. 447. Natürlich kann auch Gas, Wasser und Luft Gegenstand der Lieferung sein (vgl. Tarifst. 10 Zus. 2 a. a. O.).

Gegenstand der Lieferung können sowohl Einzelsachen wie Sachgesamtheiten sein, wie ein Warenlager, eine Wohnungseinrichtung, eine Bibliothek, eine Herde, ein Vorrat Aktien (RFH. Bd. 1 A S. 56). Wird ein Vermögen als Ganzes veräußert, das körperliche Gegenstände und Rechte umfaßt, so bedeutet das Erfüllungsgeschäft keine einheitliche Lieferung. Im allgemeinen kann man hier von Leistung sprechen, zumal es in den bei weitem meisten Fällen auf den Unterschied zwischen Leistung und Lieferung steuerrechtlich nicht ankommt. Befinden sich jedoch in dem Vermögen Luxusgegenstände (§§ 15, 21) oder erhöht steuerpflichtige Rechte (§ 25), so muß die hierauf bezügliche Lieferung bezw. Leistung ausgeschieden und das auf sie anteilmäßig entfallende Entgelt ermittelt werden, um die auf die Übertragung dieser Vermögensstücke entfallende erhöhte Umsatzsteuer zu berechnen. Dies ist besonders bei der Veräußerung eines Nachlasses zu beachten: Sind in ihm die in § 23 Nr. 3 vermerkten Luxusgegenstände enthalten, so liegt in jedem Falle, auch wenn der veräußernde Erbe kein Gewerbetreibender, sondern ein Privatmann ist, insoweit eine luxussteuerpflichtige Lieferung vor. Anders bei der Nachlaßteilung unter Miterben, s. unten.

Eine Lieferung liegt auch vor, wenn Einzeleigentum in Bruchteilseigentum oder umgekehrt, oder wenn Gesamthandseigentum in Bruchteilseigentum oder Einzeleigentum, oder umgekehrt, auf Grund obligatorischen Veräußerungsgeschäftes übergeht. Über Bruchteilseigentum: §§ 741 ff., § 1008 ff. BGB. Miteigentum zur gesamten Hand tritt nur in gesetzlich besonders geordneten Fällen ein: beim ehelichen Gesamtgute (§§ 1437 ff., 1519 ff., 1549 ff. BGB.), bei der Miterbengemeinschaft (§§ 2032 ff. BGB.), bei der Gesellschaft des bürgerlichen Rechtes (§§ 705 ff. BGB.), beim nicht rechtsfähigen Vereine (§ 54 BGB.), bei der offenen Handelsgesellschaft (§§ 105 ff. HGB.), bei der Kommanditgesellschaft (§§ 161 ff. HGB.), bei der Reederei (§§ 489 ff. HGB.), auch bei der Gewerkschaft älteren preußischen Rechtes und dem ihr gehörenden Bergwerk und seinen Erzeugnissen (RGZ. Bd. **98** S. 183, 184). Beim Gesamthandseigentum ist die Gesamtheit Trägerin des Eigentumsrechts. Es liegt eine Eigentumsübertragung und folglich Lieferung vor: wenn ein Gesellschafter ihm gehörige Sachen in eine Gesellschaft der vorgenannten Rechtsformen einbringt (Einbringungsvertrag; RFH. Bd. **1 A** S. 56), oder wenn die Gesellschafter eine Sache, an der ihnen bisher Miteigentum nach Bruchteilen zustand, in das Gesamthandseigentum der Gesellschaft überführen (Pr. OVG. Bd. **37** S. 96); wenn eine offene Handelsgesellschaft in eine Aktiengesellschaft, also Gesamthandseigentum in Einzeleigentum umgewandelt wird, oder eine Gewerkschaft älteren preuß. Rechtes in eine solche neuen Rechtes (Pr. OVG. Bd. **70** S. 172); wenn ein Gesamthandsgegenstand einem der Gesellschafter zum Alleineigentum oder mehreren von ihnen zu Bruchteilen übertragen wird; wenn eine Einzelperson zur Gesamthand wird, also eine Aktiengesellschaft oder GmbH. in eine offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft umgewandelt wird; wenn bei einer Gewerkschaft älteren preuß. Rechts die geförderten Erze den einzelnen Gewerken zugeteilt werden (RGZ. Bd. **98** S. 184).

Eine Lieferung liegt auch dann vor, wenn Miterben Nachlaßgegenstände unter sich verteilen. Eine Umsatzsteuer kommt hier jedoch nicht zur Entstehung: denn die Lieferung liegt nicht im Rahmen „gewerblicher" oder „beruflicher" Tätigkeit; „entgeltlich" im Sinne des UStG. geschieht sie allerdings, wenn auch der Einzelne das, was er bei der Zuteilung (oder Versteigerung: Anm. 60, 61) erhält, wirtschaftlich schon durch den Erbschaftserwerb erhalten hat (anders Herzfelder, JW. 1920 S. 575 zu Nr. 4). Soweit es sich aber um Luxusgegenstände nach § 23 Nr. 3 handelt, deren Lieferung auch aus der Privathand luxussteuerpflichtig ist, ist ebenfalls Steuerfreiheit anzunehmen, wie der Reichsfinanzhof aus der Entstehungsgeschichte des UStG., dem Zwecke des Erbschaftssteuergesetzes und der in § 1 Nr. 3 UStG. für Versteigerungen unter Miterben ausgesprochenen Steuerfreiheit mit Recht gefolgert hat (Urt. v. 14. 11. 1919, RFH. Bd. **2** S. 23 = RStBl. 1920 S. 153 = JW. 1920 S. 574. Für das WUStG. hatte Kloß, WUStG. Bem. 5 b, das Gegenteil angenommen, was in RGZ. Bd. **98** S. 185, 186 anscheinend gebilligt wurde).

d) **Besondere Lieferungsfälle.** Anm. 34

a) **Das Kommissionsgeschäft** (§§ 383 ff. HGB.). Dieses ist die Probe für die richtige Erfassung des Lieferungsbegriffs und gab Veranlassung zu der in § 5 Abs. 1 Satz 1 des neuen UStG. aufgestellten Legaldefinition (§ 5 Anm. 4

und 6). Bei der Verkaufskommission übergibt der Kommittent dem Kommissionär die Ware nicht zu Eigentum, doch mit dem Auftrage, sie für ihn zu verkaufen. Verkauft der Kommissionär die Ware und liefert er sie dem Käufer, so liegt in jedem Falle ein Lieferungsgeschäft zwischen ihm und dem Käufer vor, für das der Kommissionär, da er im eigenen Namen verkauft, umsatzsteuerpflichtiger Lieferer ist. Die Steuer bemißt sich nach der Höhe des Kaufpreises (§ 8 Abs. 1). Streitig war aber nach dem WUStG. und dem UStG. 1918, ob auch die Übergabe seitens des Kommittenten an den Kommissionär eine Lieferung darstellte. Ziff. III, 1 der Auslegungsgrundsätze des Bundesrats z. WUStG. bejahte die Frage; die Rechtsprechung des Reichsgerichts, das für den Lieferungsbegriff des WUStG. Eigentumsübertragung forderte (§ 5 Anm. 6), mußte zur Verneinung führen (vgl. besonders RGZ. Bd. 94 S. 111; Bd. 98 S. 156, 157). Für das UStG. 1918 hat unter Führung des Reichsfinanzhofs eine feste Praxis sich für die Bejahung entschieden (§ 5 Anm. 6). Für diese Lieferung war der Kommittent steuerpflichtig, und zwar nach Maßgabe des Preises, den der Kommissionär nach Kürzung seiner Provision und entstandener Auslagen abführte. Die Richtigkeit dieser Auffassung ist für das geltende UStG. durch § 5 Abs. 1 Satz 1 klargestellt (§ 5 Anm. 6). — Die doppelte Umsatzsteuer kann vermieden werden, wenn der Kommittent die zu verkaufende Ware nicht dem Kommissionär übergibt, sondern sie auf Weisung des letzteren unmittelbar an den Käufer liefert. Alsdann ist nur der Kommittent für die Lieferung steuerpflichtig, da nur er den unmittelbaren Besitz überträgt (§ 7 Abs. 1 Satz 1; gilt nicht für die Luxussteuer), während der Kommissionär seine eigene gewerbliche Vermittlungstätigkeit („Leistung") nur nach Maßgabe der dafür bezogenen Provision versteuert.

Bei der Einkaufskommission liegt es ebenso, und dies war auch unter der Herrschaft des UStG. 1918 kaum streitig. Der Verkäufer liefert an den Kommissionär (1. Lieferung); dieser an den Kommittenten (2. Lieferung). § 7 Abs. 1 Satz 1 steht nicht entgegen; denn der Kommissionär erhält vom Verkäufer den unmittelbaren Besitz und überträgt ihn seinerseits an seinen Kommittenten (RFH. in DStZ. 1919 S. 179; RFH. in RStBl. 1920 S. 389). Anders liegt es natürlich auch hier, wenn der Einkaufskommissionär mit dem Verkäufer unmittelbare Übergabe an den Kommittenten vereinbart. Denn dann liegt nur eine Lieferung des Verkäufers an den Kommittenten vor, und der Verkäufer ist, wenn er gewerblich oder beruflich verkauft, nach Maßgabe des Kaufentgelts steuerpflichtig, während der Kommissionär seine „Leistung" nur nach Maßgabe seiner Provision versteuert.

Wie das Kommissionsgeschäft sind Absatzgenossenschaften und Verkaufssyndikate zu behandeln. Hier ist die Genossenschaft (Syndikat), der Genosse (Mitglied) und der erwerbende Dritte zu betrachten. Liefert der Genosse an die Genossenschaft und diese sodann im eigenen Namen an den Käufer, so sind auch hier zwei umsatzsteuerpflichtige Lieferungen zu unterscheiden. Ein Winzerverein, der die von seinen Genossen eingesammelten Trauben keltert und den gewonnenen Wein von seinem Lager im eigenen Namen verkauft, ist mit den für den verkauften Wein vereinnahmten Entgelten umsatzsteuerpflichtig (RFH. Bd. 2 A S. 275). Vgl. § 2 Nr. 11.

β) **Werkvertrag und Werklieferung.** Anm. 35

Die Abgrenzung dieser beiden Begriffe ist mit Rücksicht auf die hohe Bedeutung des gesetzlichen Lieferungsbegriffs besonders für das Luxussteuerrecht von großer Tragweite. Ein reiner Werkvertrag (§ 631 BGB.) ergibt die Verpflichtung zur Leistung, nicht zur Lieferung (Anm. 28). Hat der Werkmeister jedoch das Werk aus einem von ihm selbst beschafften Stoffe oder unter Verwendung selbstbeschaffter Zutaten herzustellen, so walten Zweifel ob. In Anlehnung an Ziff. IV der Auslegungsgrundsätze des Bundesrats zum WUStG. ist zu unterscheiden:

aa) Eine Leistung, keine Lieferung liegt vor, wenn Gegenstand des Werkvertrags, wie z. B. bei musikalischen Darbietungen, lediglich ein durch Arbeit oder Dienstleistung herbeizuführender Erfolg ist (reiner Werkvertrag).

ββ) Werden zur Erfüllung eines Werkvertrags Stoffe vom Unternehmer hergegeben und verwendet, dergestalt, daß der Stoff nur Nebensache, nicht Träger oder Form des Werkes ist, wie Seife bei der Wäscherei, Chemikalien bei der Bleicherei, Zusätze bei der Verbreichung eines Wannenbades, so liegt ebenfalls eine werkvertragliche Leistung, keine Lieferung vor (Auslegungsgrundsf. IV, 1; RSchA., v. 10. 1. 1918, Amtl. Mitt. 1918 S. 16). Ob dasselbe auch für die Vornahme einer ärztlichen oder zahnärztlichen Operation zu gelten hat, die Verwendung von Verbandzeug und Zahnfüllmasse (Gold) hierbei keine Lieferung ist, und ob man mit Popitz 1918 S. 70 bei allen am menschlichen Körper vorzunehmenden „Werken" eine Lieferung verneint, kann zweifelhaft sein. M. E. kann auch hier nur danach unterschieden werden, ob der zu verwendende Stoff Haupt- oder Nebensache ist. Praktische Bedeutung bei ärztlichen Behandlungen hätte dies nur für die Frage der Luxussteuerpflicht. Danach muß zwar die Anbringung von zahnärztlichen Goldplomben als „Lieferung" aufgefaßt werden; sie ist aber nach § 21 Nr. 1 Satz 3 UStG., Ausf.-Best. § 34 A II 1 a luxussteuerfrei.

γγ) Wird andererseits ein Werk aus Stoffen hergestellt, die der Unternehmer selber zu beschaffen hat, zB. von dem Schneider ein Anzug nach Maß, von dem Tischler ein Schrank, so liegt ein reiner Werklieferungsvertrag vor (§ 651 Abs. 1 BGB.). Die Übergabe der hergestellten Sache an den Besteller ist Lieferung. Dies gilt auch dann, wenn der Stoffwert im Verhältnis zur Arbeitsleistung noch so gering ist. Es ist daher zB. die Lieferung von Zahnersatzstücken seitens des Zahnarztes an den Patienten eine „Lieferung" (RGZ. Bd. **95** S. 324), ferner die Übergabe vertraglich hergestellter Photographien an den Besteller (RSchA. v. 13. 12. 1916, Amtl. Mitt. 1917 S. 11), und zwar ist diese Lieferung, wenn die Bilder eine gewisse Größe überschreiten, nach § 48 II 2 AusfBest. luxussteuerpflichtig. Entsprechendes gilt für Kunstwerke. Die gegenteilige Meinung des Bundesrats in IVb der Auslegungsgrundsätze zum WUStG. gilt nicht für das UStG. Vielmehr ist in § 79 III 2 AusfBest. ausdrücklich gesagt, daß eine luxussteuerpflichtige Lieferung auch dann vorliegt, wenn der Künstler das Werk auf Bestellung hergestellt hat. Nach der sog. Künstlernovelle v. 18. 8. 1920 entreht freilich eine Luxussteuer nur, wenn der Künstler durch Vermittlung Dritter verkaufte, und nur in der Person dieses Dritten. Dadurch erledigen sich viele Zweifel, die bei

eigener Luxussteuerpflicht des liefernden Künstlers entstehen würden, ob zB. eine luxussteuerpflichtige „Lieferung" vorliegt, wenn der Besteller dem Bildhauer den Ton oder den Marmorblock übergibt, aus dem der Künstler das Werk herstellt. Eine nur der einfachen Umsatzsteuer (§ 13) unterliegende „Leistung" liegt jedenfalls vor: wenn der Bildhauer auftragsgemäß in den lebenden Fels des fremden Grundstücks das Bildwerk meißelt, oder wenn der Maler den Saal des Bestellers al fresco ausmalt (§ 78 III 2 Satz 6 AusfBest.).

δδ) Eine „Lieferung" liegt auch vor, wenn es sich bei dem Auftrag um die Bearbeitung oder Verarbeitung von Sachen, also um Veränderungen oder Ausbesserungen von Sachen (Reparaturarbeiten) handelt, falls der Be- oder Verarbeiter „Stoffe, die er selbst beschafft, verwendet und es sich hierbei nicht nur um Zutaten oder Nebensachen handelt". Diese in § 5 Absatz 1 Satz 2 enthaltene Bestimmung ist aus § 8 Abs. 3 UStG. 1918 (beruhend auf Tarifst. 10, Zus. 3 RStempG., Fassung des WUStG.) mit abweichendem Wortlaut, aber gleichem Inhalt entnommen (Begr. 1919 S. 39). Auch Zutaten sind Nebensachen (vgl. § 651 Abs. 2 BGB.: „Zutaten oder sonstige Nebensachen"). Hierbei sind Begriffe des bürgerlichen Rechtes verwendet (vgl. RFH. Bd. 1 A S. 205; RFH. in DStZ., 8. Jg. S. 179). Nach § 651 BGB. ist es streitig, ob für den Begriff der Nebensache das sachliche Verhältnis der einzelnen Stoffe zueinander entscheidet, ob also die Sache, an der die Arbeit vorzunehmen ist (Arbeitssubstrat), mit dem, was der Bearbeiter hinzufügt, zu vergleichen ist (so Staudinger, Anm. III a α; Oertmann, Anm. 2 a zu § 651 BGB.), oder ob das vom Unternehmer Beschaffte zu dem übernommenen Werke in Beziehung zu setzen ist. Das letztere war nach dem WUStG. anzunehmen (vgl. Lindemann, WUStG. S. 41; Auslegungsgrundsatz IV 4 des Bundesrats) und muß auch für das UStG. gelten (Popitz 1918 S. 70; RSchA., v. 27. 4. und 13. 12. 1917, Amtl. Mitt. 1917 S. 139, 170). Im einzelnen kommt der Verkehrsauffassung maßgebende Bedeutung zu. Die Auslegungsgrundsätze zum WUStG. führen in IV 5 als „Zutaten und Nebensachen" beispielsweise an: Stoffe, die, wie Zwirn, Borden, Futterstoffe, Heftel, Knöpfe bei der Schneiderei, zur Durchführung des Arbeitsganges erforderlich sind, und Stoffe, die zur Zurüstung des Gegenstandes zum unmittelbaren Gebrauche dienen, wie die Appreturmasse zur Appretur der Waren, Farbstoffe und Lacke zum Färben, Anstreichen, Lackieren und Bedrucken der Gegenstände usw.

Ist der Stoff nicht als Nebensache anzusehen, so wird er es auch nicht dadurch, daß das aus oder mit ihm hergestellte Werk mit einer anderen Sache als wesentlicher Bestandteil verbunden wird und im Verhältnisse zu dieser als Nebensache anzusehen ist. Hiernach sind zB. beim Einbau von durch den Unternehmer hergestellten Maschinenersatzteilen in eine Maschine des Bestellers oder von durch ihn hergestellten Karosserien in Kraftwagen des Bestellers die Ersatzteile und Karosserien nicht als Nebensachen, ihr Einbau also als Lieferung anzusehen. (Auslegungsgrundsätze IV 4 des Bundesrats z. WUStG.).

εε) Bei Bauwerken ist nach bürgerlichem Rechte (vgl. § 946 BGB.) als Hauptsache gewöhnlich das Baugrundstück anzusehen. Dies gilt nicht nur für die Aufführung eines ganzen Bauwerkes, sondern auch für die Einfügung

von Sachen in Gebäude, insbesondere Reparaturen (Klempner-, Glaser-, Schlosser-, Tischlerarbeiten usw.). In allen diesen Fällen liegt ein Werkvertrag vor. Wirtschaftlich steht der Vorgang jedoch der Werklieferung näher. Nunmehr ist die Frage durch § 5 Abs. 1 Satz 3 im letzteren Sinne geregelt. Zwischen Arbeiten an beweglichen und unbeweglichen Sachen besteht nach dem UStG. kein Unterschied. Näheres § 5 Anm. 9.

5. Die abstrakte Natur von Leistung und Lieferung. Anm. 36

Leistung und Lieferung sind aus einem Schuldverhältnisse erwachsene abstrakte Erfüllungsgeschäfte, in denen der steuerpflichtige Umsatz von körperlichen Sachen (bei der Lieferung) und von anderen Werten (bei der Leistung) zur Tat wird. Das zugrunde liegende Kausalgeschäft hat nur die Bedeutung einer Erkenntnisquelle für das Vorliegen einer steuerpflichtigen Leistung oder Lieferung. Um feststellen zu können, ob die Übergabe einer Sache Lieferung bedeutet, und wo (im Inland oder Ausland) und wann die Lieferung erfolgt ist, kommt es auf die Prüfung des Vertragswillens der Parteien, folglich auf das Kausalgeschäft an (RFM. v. 30. 3. 1920, RStBl. S. 247). Die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht des Steuerpflichtigen geht freilich nicht soweit, das Kausalverhältnis klarzulegen (§ 31 UStG.; §§ 88 AusfBest.); doch muß aus dem Steuerbuch über Luxusgegenstände hervorgehen, daß und wann eine Lieferung erfolgt ist (AusfBest., Muster 12, im Anhang).

Aus der abstrakten Natur von Leistung und Lieferung folgt, daß es auf Fehlerhaftigkeit des Kausalgeschäfts, auf Nichtigkeit (§§ 125 134, 138 BGB.), auf Anfechtbarkeit (§§ 119—123 BGB.; § 29 ff. KonkOdg.; RAnfechtungsG.), auf das Recht des Rücktritts, der Preisminderung und Wandlung beim Kaufe, für die Umsatzsteuer nicht ankommt. Steuerpflichtig ist daher auch die Lieferung geschmuggelter Waren oder Schleichhandelswaren, verbotswidriger Getränke, die wucherische Leistung. Vgl. über die Steuerpflichtigkeit subjektiv oder objektiv verbotener Geschäfte oben Anm. 11. Aber auch da, wo das Erfüllungsgeschäft selber von Nichtigkeit erfaßt ist, zB. weil es im Zustande der Geschäftsunfähigkeit vorgenommen wurde (§§ 104, 105 BGB.; RGZ. Bd. **72** S. 64), oder weil die Vornahme irrtümlich oder erzwungen und wirksam angefochten ist (§§ 119, 123 ff., 142 BGB.; RGZ. Bd. **69** S. 16; Bd. **70** S. 57; Bd. **78** S. 44), bleibt die Umsatzsteuerpflicht bestehen. Mit dem Reichsfinanzhofe, der dies für Rechtsvorgänge, die wegen Unsittlichkeit nichtig sind, auf der Grundlage der Tarifst. 5 RStempG. angenommen hat (RFH Bd. **3** S. 173 = DJZ. 1920, S. 660), wird man dies aus dem Wesen der Verkehrssteuern folgern müssen. Für das UStG. ist auch auf § 34 zu verweisen: Erst wenn die (nichtige) Leistung zurückgewährt worden ist, tritt Befreiung von der Umsatzsteuer ein (§ 34 Anm. 4). Auf den Grund der Rückgewähr kommt es nach § 34 nicht an. Die Frage der Nichtigkeit ist daher umsatzsteuerrechtlich überhaupt gegenstandslos.

6. Zwangsleistungen.

a) Es kann zweifelhaft sein, ob von einem privatrechtlichen Erfüllungs- Anm. 37
geschäfte (Leistung) noch gesprochen werden kann, wenn die „Leistung" auf Grund gesetzlichen oder behördlichen Zwanges erfolgt, noch mehr, wenn ein Rechtsübergang, wie bei der Enteignung, kraft Gesetzes als bewirkt gilt. Das WUStG.

enthielt hierüber keine Vorschrift; dennoch wurde für beide Fälle schon damals, wenn es sich um Eigentumsübergang handelte, das Vorliegen einer steuerpflichtigen Lieferung bejaht (Lindemann, WUStG. S. 31). Diese Rechtsansicht fand gesetzliche Bestätigung in der Vdg. des Bundesrats v. 26. 6. 1918., RGBl. S. 698, insofern hierdurch die Übertragung des Eigentums an Gegenständen des Kriegsbedarfs (Vdg. über Sicherstellung von Kriegsbedarf, Fassung v. 26. 4. 1917, RGBl. S. 375) ausnahmsweise vom Warenumsatzstempel befreit wurde. Das UStG. 1918 enthielt bereits die heutige Fassung, welche Zwangsleistungen in dem genannten doppelten Sinne den rechtsgeschäftlichen Leistungen gleichstellt. Der Gesetzgeber dachte hier besonders an kriegswirtschaftliche Beschlagnahmen (Begr. 1918 S. 29). Es sind zu unterscheiden:

Anm. 38 b) **Leistungen, die auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt werden.** Es handelt sich um Leistungen im weiteren Sinne, Lieferungen umfassend (Anm. 26, 31). Hierher gehören besonders die Fälle, wo Gegenstände, die auf Grund der Gesetzgebung über die Kriegs- und Übergangswirtschaft zu Gunsten des Fiskus oder der Gemeinden beschlagnahmt sind, auf den Fiskus oder die Gemeinde übertragen werden. Die Beschlagnahme hat natürlich die Wirkung der Leistung nicht. Die ihr nachfolgende Übereignung erfolgt zwar auf Grund gesetzlichen oder behördlichen Zwanges, ist aber, da dieser Zwang nur das Motiv bildet, eine rechtsgeschäftliche Lieferung. Dagegen ist z. B. die Duldung einer behördlich angeordneten Stilllegung des Betriebs keine Leistung (Duldung, Anm. 30), jedenfalls keine steuerpflichtige, da die Stillegung des Betriebs nicht im Rahmen gewerblicher Tätigkeit liegt (PrFM., v. 5. 4. 1919, PrFMBl. S. 280).

Hierher gehören auch die Fälle der Zwangsvollstreckung. Vertraglich oder gesetzlich geschuldete Leistungen können im Wege des Vollstreckungszwanges durchgesetzt werden, zB. die geschuldete Übergabe beweglicher oder unbeweglicher Sachen, sonstige Leistungen, Unterlassungen, Duldungen. Teils wird die Sache durch das Vollstreckungsorgan anstelle des Leistungspflichtigen dem Berechtigten übergeben, teils kann der Gläubiger gerichtlich ermächtigt werden, anstelle des Schuldners die Leistung, wenn sie vertretbar ist, durch einen Dritten vornehmen zu lassen, teils kann der Schuldner zur Vornahme der geschuldeten Leistung durch Vollstreckungsstrafen gezwungen werden (§§ 883—890 ZPO.). In allen drei Fällen liegt eine Leistung im Sinne des § 1 Nr. 1 UStG. vor: Im ersten und dritten Falle leistet der Schuldner auf Grund behördlichen Zwanges; der zweite Fall (Leistung durch einen Dritten) setzt einen besonderen Auftrag an den Dritten voraus, dessen Leistung den allgemeinen Regeln folgt.

Steuerpflichtig sind alle diese Leistungen nur dann, wenn sie innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit im Inland erfolgen (§ 1 Nr. 1 Satz 1; unten Anm. 40), oder wenn es sich um Lieferungen nach § 23 Nr. 3 oder Leistungen nach § 25 Abs. 2 handelt, die auch in der Person eines Privatmanns steuerpflichtig sind. Würde die Leistung bei freiwilliger Vornahme im Rahmen gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit liegen, so wird die Steuerpflicht dadurch

nicht ausgeschlossen, daß die Leistung im Wege des Zwanges erfolgt.

Eine Ausnahme von § 1 Nr. 1 machen auch nicht Lieferungen, die im Wege der Zwangsversteigerung erfolgen. Vgl. hierüber Anm. 59, β.

c) **Leistungen, die kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gelten.** Es handelt sich hier um Rechtsvorgänge, wo der Umsatz, die Leistungswirkung, ohne Übertragungshandlung kraft Gesetzes eintritt. Hierher gehören alle Fälle von Enteignungen. Es sind also „Lieferungen" alle Eigentumsübertragungen auf Grund der Enteignungsgesetze der deutschen Einzelstaaten (Preuß. Ges. über die Enteignung von Grundeigentum v. 11. 6. 1874; bayr. Ges., die Zwangsabtretung von Grundeigentum für öff. Zwecke betr., v. 17. 11. 1887; Sächs. Enteignungsges. v. 24. 6. 1902; preuß. AusfGes. v. 15. 11. 1919 z. Reichssiedelungsges. v. 11. 8. 1919, GS. 1920 S. 31, usw.). Eine Umsatzsteuerpflicht wird freilich bei diesen Grundstückslieferungen kaum entstehen, da sie nicht in gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit erfolgen. Anders die Enteignungen auf Grund der Gesetze über die Kriegs- und Übergangswirtschaft, die auch Lieferung beweglicher Sachen und sonstige Leistungen bezwecken. Vgl. das Kriegsleistungsges. v. 13. 6. 1873, RGBl. S. 129, nebst AusfBdg. v. 1. 4. 1876, RGBl. S. 137; die Bdg. des Bundesrats über die Sicherstellung von Kriegsbedarf, Fassung v. 26. 4. 1917, RGBl. S. 376; dazu RGBl. 1918 S. 37; 1919 S. 2138. § 1 der letzteren Bdg. bestimmt, daß während der Dauer des Krieges und nach seiner Beendigung „bis auf weiteres" (RGBl. 1919 S. 2138) das Eigentum an Gegenständen des Kriegsbedarfs usw. auch durch Anordnung der zuständigen Behörde dem Eigentümer entzogen werden kann. Sind dies Waren, die der Eigentümer in seinem Betriebe zu veräußern pflegt, so liegt eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung vor, die unter der Herrschaft des WUStG. besonders befreit war (Anm. 37). Vgl. ferner die zahlreichen Kriegs- und Übergangswirtschaftlichen Normen, beginnend mit dem Höchstpreisgesetze vom 4. 8. 1914, Fassung v. 17. 12. 1914, RGBl. S. 516. Ferner ermächtigt das Reichsges. über Enteignungen und Entschädigungen aus Anlaß des Friedensvertrags, v. 31. 8. 1919, RGBl. S. 1527, die Reichsregierung zu Enteignungen von Gegenständen, die auf Grund des Friedensvertrags oder ergänzender Abkommen den alliierten oder assoziierten Regierungen oder einer von ihnen oder einem Angehörigen dieser Mächte zu übertragen sind. Unter „Gegenständen" sind hier auch Rechte, zB. Patentrechte (RGZ. Bd. 62 S. 321), zu verstehen, so daß dieses Gesetz Leistungen im weiteren Sinne umfaßt. Letzteres gilt auch von den Enteignungen auf Grund des AusfGes. z. Friedensvertrage, v. 31. 8. 1919, RGBl. S. 1530. Dieses Gesetz kennt auch Entziehung lediglich zum Gebrauche der Sache. Insoweit liegt keine Lieferung, sondern eine Leistung vor, so daß eine Luxussteuer nicht in Frage kommt. Anm. 39

Hierher gehören auch alle Fälle der Übertragung kraft Gesetzes (§ 408 Abs. 2; § 412, § 774 BGB.; Stier-Somlo, UStG. 1918, S. 51), insbesondere auch der Fall, daß ein Schuldner durch gerichtliches Urteil zur Abgabe einer Willenserklärung verurteilt ist, zB. zur Abtretung eines Rechtes, zur Abtretung des Herausgebeanspruchs bezüglich einer Sache, zur Erklärung des Übereignungswillens (§§ 894 ff. ZPO.). Hier gilt kraft gesetz-

licher Vorschrift (§ 894 ZPO.) mit der Rechtskraft des Urteils die Leistung als bewirkt.

Anm. 40

V. Leistungen innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit.

1. Der Entw. 1918 enthielt noch nicht die Vorschrift, daß die Lieferungen und sonstigen Leistungen, um nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerpflichtig zu sein, **innerhalb** der gewerblichen (oder beruflichen) Tätigkeit liegen müssen. Der Ausschuß 1918 beschloß dagegen den auch heute geltenden Zusatz: Die frühere Fassung „lasse immerhin die Auslegung zu, daß es für die Steuerpflicht genüge, wenn eine Person überhaupt eine gewerbliche Tätigkeit entwickle, und daß, wenn dies der Fall, auch ihre nicht-gewerbliche Tätigkeit von der Steuer ergriffen werde. Um diesen immerhin möglichen Zweifel, der sich vielleicht auch durch richtige Auslegung des Gesetzes lösen lasse, von vornherein auszuschalten, empfehle es sich, die beantragten Worte hinzuzufügen" (Bericht 1918 S. 66). Es sollte kein Privileg zu Ungunsten gewisser Berufsstände geschaffen werden, sondern es sollte nur der Umsatz in selbständiger gewerblicher und beruflicher Tätigkeit erfaßt werden, d. h. bei Personen, die verhältnismäßig leicht steuerlich überwacht werden können und präsumtiv in der Lage sind, die Steuer auf einen Abnehmer abzuwälzen (§ 12).

2. Die richtige Erfassung des Begriffs der gewerblichen und beruflichen Tätigkeit ergibt bereits die Beantwortung der hier zu behandelnden Frage. Im Anschluß an das in Anm. 13 Gesagte ist zu unterscheiden:

a) **Leistungen nach außen,** d. h. solche, die bestimmungsgemäß aus dem Betriebe nach außen wirken, die unmittelbar werben sollen. Sie allein sind gewerbliche (berufliche) Leistungen im Sinne des UStG. Sie stehen im Gegensatze zu

b) **Leistungen nach innen,** und zwar

α) Leistungen an die gewerblichen Angestellten und Arbeiter (Beherbergung, Beköstigung usw.). Sie dienen zur Aufrechterhaltung des Betriebs und sind daher höchstens mittelbar werbend. Sie sind keine steuerpflichtigen Leistungen (oben Anm. 13 β und § 2 Nr. 10).

β) Sonstige Leistungen, die in den Rahmen des inneren Betriebs fallen, seiner Aufrechterhaltung dienen. Verkauft z. B. ein Fuhrunternehmer ein gefallenes Pferd, so liegt zwar eine Lieferung vor, die nach außen wirkt, die aber nicht bestimmungsgemäß eine Leistung des Fuhrunternehmers ist, sondern der Ordnung des inneren Betriebs angehört. Der Verkauf nach außen ist nur eine Reflexwirkung der inneren Ordnung; er ist als gewerblicher nicht gedacht und gewollt. Er ist nicht anders zu beurteilen, als wenn ein Rentner sein gefallenes Kutschpferd verkauft. Daß dies dem UStG. entspricht, folgt aus der Regelung, die Fall α in § 2 Nr. 10 erhalten hat. Vgl. Anm. 13, α.

c) Leistungen, die dem Privatleben angehören. Wer seinem Dienstboten (Hausangestellten) Unterkunft und Beköstigung gewährt, ferner ein Kauf-

mann, der Stücke aus seinem Privathaushalte verkauft, liefert außerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit. Miterben, die im Erbteilungswege sich Nachlaßstücke zuteilen, nehmen damit zwar Lieferungen vor (Anm. 33 a. E.), doch keine gewerblichen, mögen sie auch Gewerbetreibende sein oder der Erblasser es gewesen sein. Dasselbe gilt von der Veräußerung des Nachlasses, einheitlich oder geteilt. Die Grenze zwischen gewerblicher Leistung und privatem Vorgange wird immer zu Zweifeln Anlaß geben können. Wer stückweise einen ihm angefallenen Nachlaß verkauft, übt eine selbständige, in entgeltlichen Leistungen bestehende Tätigkeit aus. Nimmt man an, daß sie „auf die Dauer berechnet ist", so wäre der Begriff gewerblicher Leistung erfüllt, wie der Reichsfinanzhof ihn entwickelt und ständig anerkannt hat (Anm. 5, d, e). Man wird dies aber verneinen müssen, denn die Rechtslage kann nicht anders sein, als wenn der Nachlaß einheitlich verkauft wird. Wer dagegen ein Warenlager kauft, um es zu verkaufen, handelt gewerblich, mag er es in Bausch und Bogen oder mag er die einzelnen Stücke nach und nach weiterverkaufen.

Bei Personen, die offenkundig eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben (Fabrikanten, Kaufleute, Landwirte, Ärzte, Künstler usw.), streitet eine tatsächliche Vermutung dafür, daß Rechtsgeschäfte, die sie vornehmen und die in jenen Rahmen fallen können, auch innerhalb desselben erfolgen (vgl. auch § 344 HGB.). Wenn zB. ein Landwirt, der regelmäßig Bodenerzeugnisse und Milch veräußert, zuweilen auch Vieh verkauft, so ist im Zweifel auch hier eine gewerbliche Lieferung anzunehmen (RFH., Urt. v. 16. 6. 1920, RStBl. S. 387; RFH. Bd. 2 S. 124 = RStBl. 1920 S. 239). Erteilt ein Rechtsanwalt einen entgeltlichen Rechtsrat oder ein Rechtsgutachten für eine Person, die er in der Sommerfrische kennen gelernt hat, so fällt diese Leistung in seine berufliche Tätigkeit. Schreibt er jedoch einen Kommentar, oder der Arzt ein medizinisches Buch, für das ein Verleger ihn honoriert, so liegt dies nicht innerhalb der anwaltlichen oder ärztlichen Berufstätigkeit, gehört dies nicht zu den diesem Berufszweige „eigenen Geschäften" (RFH. Bd. 2 S. 124 = RStBl. 1920 S. 239). Hier handelt es sich vielmehr um Beginn oder Ausfluß einer schriftstellerischen Tätigkeit (freier Beruf). Die vereinzelte Abfassung eines Buches bedeutet aber noch nicht Ausübung einer schriftstellerischen Tätigkeit, und ist daher nicht steuerpflichtig. Ein Postbeamter oder eine Haustochter, die aus Liebhaberei die Malkunst ausüben, sind noch nicht steuerpflichtig, wenn sie vereinzelt ein Bild verkaufen. Erst Nachhaltigkeit in der Ausübung begründet die Steuerpflicht. Der Zeitpunkt ihres Eintritts ist Tatfrage und nicht leicht festzustellen. Vgl. Anm. 21.

Die Veräußerung des Gewerbebetriebs im ganzen bedeutet Aufgeben der gewerblichen Tätigkeit, liegt daher nicht in ihrem Rahmen und ist daher nicht steuerpflichtig (Auslegungsgrundsatz XVIII, 1 des Bundesrats z. WUStG.; Begr. 1918 S. 28 zu § 1; RFH. Bd. 1 A S. 56; Bd. 3 S. 109; RStBl. 1920 S. 387). Anders jedoch in folgenden Fällen: a) wenn der Veräußerer ein sog. Gründer ist, der sich geschäftlich mit der Gründung und Veräußerung von Unternehmen befaßt, wenn zB. der Landwirt, der sein Gut verkauft, sich damit beschäftigt, einzelne Güter je auf absehbare Zeit zu übernehmen, zu bewirtschaften und zu veräußern, um mit einem anderen

Gute dann das gleiche zu unternehmen (RFH. Bd. 3 S. 110 = RStBl. 1920 S. 387, 388); b) soweit bei der Veräußerung des Geschäftsbetriebs einzelne Waren oder Inventarstücke versteigert werden, tritt hinsichtlich der im Versteigerungsweg erfolgenden Lieferungen, da es hier auf deren Gewerblichkeit nicht ankommt, die Steuerpflicht, gegebenenfalls die Luxussteuerpflicht ein: § 1 Nr. 3; § 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2 UStG.; c) falls in dem veräußerten Gewerbebetriebe Gegenstände enthalten sind, deren Lieferung auch dann steuerpflichtig, und zwar luxussteuerpflichtig ist, wenn Privatpersonen sie veräußern (§ 23 Nr. 3), so ist insoweit Luxussteuer zu zahlen. Dies gilt zB. für die Veräußerung eines Juwelier- oder Antiquitätengeschäfts, einer Automobilfabrik usw.

Handlungen, die die Betriebseinstellung nur vorbereiten, zB. der Verkauf des Warenlagers, liegen noch innerhalb der gewerblichen Tätigkeit. Veräußerungen von Schiffen durch eine Reederei sind solange gewerbliche Handlungen, als überhaupt noch ein Reedereibetrieb aufrechterhalten wird.

Anm. 41

VI. Entgeltlichkeit der Leistungen.

Die Entgeltlichkeit der Leistung (oder Lieferung) hat eine doppelte Bedeutung. Sie ist

1. Allgemeine Voraussetzung der Steuerpflicht (§ 1 Nr. 1 Satz 1). Ausnahmen bestehen nur im Falle des § 1 Nr. 2 (Entnahme aus dem eigenen Betriebe) sowie den Fällen der luxussteuerpflichtigen Einfuhr nach § 17 Nr. 3 und der luxussteuerpflichtigen Ausfuhr von Kunst- und Sammelgegenständen nach § 23 Nr. 5;

2. Maßstab für die Bemessung der Steuer: § 8. Hier entscheidet die Höhe des Entgelts, im Falle 1 dagegen nicht, vielmehr die Entgeltlichkeit an sich.

Zu 1. Da die Leistung, um nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig zu sein, innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit liegen, letztere aber auf die Erzielung von Einnahmen abgestellt sein muß, so ergibt sich ohne weiteres, daß die einzelne steuerpflichtige Leistung regelmäßig eine entgeltliche ist. Selbstverständlich und ausnahmslos, wie Popitz 1918 S. 75 meinte, ist dies jedoch nicht. Wenn zB. ein Fabrikant Tragbahren usw. dem Roten Kreuz stiftet, so ist dies eine unentgeltliche Leistung, die, je nach dem damit verfolgten und erkennbaren Zwecke, sehr wohl innerhalb seiner gewerbichen Tätigkeit liegen kann. Wenn ein Kaufmann seinen Kunden zu Weihnachten eine Warensendung zukommen läßt, ohne dafür ein Entgelt zu berechnen, so liegt dies innerhalb der gewerblichen Tätigkeit. Solche Fälle sind Seltenheiten.

Entgelt im Sinne des UStG. umfaßt alles, was der Leistungsempfänger im ganzen für die Leistung aufwenden muß, um sie vom Leistenden zu erlangen (§ 8 Anm. 3). Dieser Begriff des Entgelts ist weiter als der des bürgerlichen Rechtes. Nach letzterem ist ein Rechtsgeschäft entgeltlich, wenn es um einer Gegenleistung willen, also gewissermaßen im Austausche beiderseitiger Leistungen bewirkt wird (RGRKomm., Anm. 4 zu § 516 BGB.). Diese Verschiedenheit des Entgeltbegriffs zeigt sich am besten bei dem Typus des unentgeltlichen

Geschäfts im bürgerlich-rechtlichen Sinne, der Schenkung: Wer einem anderen eine Kiste mit Lebensmitteln zuwendet, sich aber Erstattung der Auslagen für Verpackung usw. ausbedingt, nimmt eine Schenkung und damit ein unentgeltliches Geschäft im Sinne des BGB. vor. Im Sinne des UStG. bedeutet aber die Auslagenerstattung Entgelt, und die Lieferung ist, nach Maßgabe der Höhe dieses Entgelts, umsatzsteuerpflichtig, wenn anzunehmen ist, daß sie innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit des Lieferers erfolgt. Das Entgelt kann in Geld, in Waren, in Diensten und überhaupt in jedem wirtschaftlichen Gute bestehen. Es muß aber als Gegenleistung im Schuldverhältnisse begründet sein: Eine unentgeltliche Leistung wird nicht dadurch zur entgeltlichen, daß aus Dankbarkeit eine freiwillige Gegenleistung gemacht wird. Im übrigen kommt es für die Umsatzsteuerpflicht nur darauf an, daß überhaupt ein Entgelt gewährt wird. Nach der Höhe des Entgelts bemißt sich die Höhe der Steuer.

Unentgeltliche Geschäfte im Sinne des BGB. sind im allgemeinen außer der Schenkung die Leihe, der Auftrag, das unverzinsliche Darlehen. Diese können auch innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit vorkommen und nach dem Gesagten eine Umsatzsteuerpflicht auslösen; doch ist die Darlehensgewährung nach § 2 Nr. 2 von der Steuer befreit. Schenkung unter einer Auflage (§§ 525—527 BGB.) ist im Sinne des UStG. stets entgeltlich; denn nach Empfang der Leistung ist der Empfänger zur Vollziehung der Auflage verbunden. Fehlt es an der Einigung über die Unentgeltlichkeit einer Zuwendung und wird ohne Gegenleistung, vielleicht in der Erwartung einer solchen oder im irrigen Glauben, sie bedungen zu haben, geleistet, so liegt keine Schenkung und trotzdem eine unentgeltliche Leistung vor. Dagegen wird eine Leistung nicht deshalb zur unentgeltlichen, daß aus Gründen persönlicher Art für zu leistende Dienste eine besonders hohe Bezahlung zugesichert wird. Der Makler, der aus solchen Gründen eine besonders hohe Provision erhält, muß nach deren ganzer Höhe seine Leistung versteuern.

Die zivilrechtlichen Zweifel darüber, ob und inwieweit eine entgeltliche oder unentgeltliche Leistung vorliegt, kommen für das UStG. nach dem Verfahren der Besteuerung meist nicht in Betracht. Denn grundsätzlich werden die in einem Steuerabschnitte (Kalenderjahre, Kalendervierteljahr usw.) vereinnahmten Entgelte der Besteuerung zugrunde gelegt. Es kommt also regelmäßig nur auf die erzielten Einnahmen und darauf an, daß sie aus gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit fließen, ohne Rücksicht darauf, ob die Leistung bewirkt und wie sie zivilrechtlich zu beurteilen ist. Vgl. §§ 8 Abs. 1; § 9, § 33 und bei § 34.

Zu 2. Wegen der Höhe des Entgelts vgl. § 8. Wegen sonstiger Vorschriften über das Entgelt vgl. § 8 Anm. 2.

VII. Leistungen im Inlande.

1. Inland ist das Gebiet des Deutschen Reichs. Was nicht dazu gehört, ist Ausland. Der Begriff ist also staatsrechtlich, nicht zollrechtlich. Anm. 42

a) Die Reichsgrenzen ergeben sich aus der geschichtlichen Entwicklung. Die Reichsverf. v. 16. 4. 1871 führte lediglich die zum Reiche gehören-

den Einzelstaaten dem Namen nach auf. Die preuß. Verf.-Urk. v. 31. 1. 1850 verwies in Art. 1 auf den „gegenwärtigen Umfang". Die Reichsverf. v. 11. 8. 1919, RGBl. S. 1383 sagt lediglich, daß das Reichsgebiet aus den „Ländern" besteht. Keine Gebietsabgrenzung enthält auch die preuß. Verfassung v. 30. 11. 1920, GS. S. 543.

Durch den Friedensvertrag v. 28. 6. 1919, RGBl. S. 687, hat das Reichsgebiet eine empfindliche Einbuße erlitten. Hierüber wie über die Behandlung der Abtretungs- und der Abstimmungsgebiete vgl. Vorbem. IX; Scholz in Zeitschr. f. Völkerrecht Bd. 11 (1919/20) S. 496 ff. und in DStBl. 2. Jg. S. 196 ff. Das besetzte rheinische Gebiet ist Inland auch im Sinne des UStG. Vgl. auch Vorbem. IX vor § 1 und unten bei § 2 Nr. 1.

b) Zum Inlande (Reichsgebiete) gehören nach völkerrechtlichen Grundsätzen: Das Meer, soweit Häfen, Reeden, Buchten und das sog. Küstenmeer bis zur Dreimeilengrenze in Frage kommen. Wenn ausländische Handelsschiffe in diesen Gewässern Aufenthalt nehmen, so sind an deren Bord bewirkte Leistungen als im Inland erfolgt anzusehen. Ausländische Kriegsschiffe gelten jedoch auch in diesen sog. Territorialgewässern als Ausland. Soweit ausländische Handelsschiffe das Küstenmeer lediglich durchfahren (transitieren), ohne hier Aufenthalt zu nehmen, so gelten die an Bord bewirkten Leistungen als im Auslande vorgenommen. Bei Rechtsvorgängen in Landbeförderungsmitteln (Eisenbahnen, Kraftwagen usw.) entscheidet der Ort, wo sich das Beförderungsmittel befindet. Der Luftverkehr über dem Reichsgebiet ist inländischer Verkehr; der Luftverkehr über dem Küstenmeere folgt seerechtlichen Regeln. Rechtsvorgänge auf Schiffen in hoher See und in Luftverkehrsmitteln über ihr sind völkerrechtlich als im Reichsgebiet erfolgt anzusehen, wenn das Beförderungsmittel ein deutsches ist. In diesem Punkte möchte ich jedoch für das UStG. abweichen: Auf den inländischen Verkehr beschränkte Verkehrssteuern machen an den Reichsgrenzen Halt und übersteigen sie nicht in Schiffen und Luftfahrzeugen, wenn diese auch in anderer Beziehung als „territoire flottant" gelten.

c) Zollausland und Zollinland. Um diese Begriffe handelt es sich hier nicht. Vielmehr gilt folgendes:

α) Zum staatsrechtlichen Inlande gehören auch die als Zollausland geltenden Zollausschlüsse (Art. 82 Abs. 4,5 Reichsverf. v. 11. 8. 1919). Diese sind: Die Insel Helgoland, die Freihafengebiete von Emden und Geestemünde, Teile des Gebiets von Hamburg und Bremen sowie einige badische Orte an der schweizer Grenze.

β) Zum staatsrechtlichen Inlande gehören auch die sog. Freibezirke (freie Niederlagen) nach § 107 Vereinszollgesetz v. 1. 7. 1869, BGBl. S. 320. Sie gelten „zollgesetzlich als Ausland" (§ 107 aaO.) und werden daher, obwohl sie innerhalb der Zollinie gelegen sind, als „dem Zollauslande gleichstehende Gebiete des Inlandes" im Sinne des § 2 Nr. 1 Satz 2 UStG. anzusehen sein.

Über α und β vgl. § 2 Nr. 1 und Anm. 8 dazu.

γ) Dagegen gehören zum staatsrechtlichen Auslande die sog. Zollanschlüsse (Art. 82 Abs. 3 Reichsverf. v. 11. 8. 1919), nämlich die österr. Gemeinden Jungholz in Tirol und Mittelberg in Vorarlberg, bis zum 1. 1. 1919

(vgl. Friedensvertrag v. 28. 6. 1919 Art. 40) auch das Großherzogtum Luxemburg, jetzt in jeder Beziehung Ausland.

Über Zollausland, Zollausschlüsse und freie Niederlagen vgl. Chr. Behr im Arch. f. öff. Recht Bd. 16 (1901) S. 1—37.

2. Die Lieferungen oder sonstigen Leistungen müssen, um steuerpflichtig zu sein, **im Inland ausgeführt** werden. Anm. 43

a) **Lieferungen.** Es kommt also auf den Ort an, wo die Lieferung sich vollzieht. Läßt ein Ausländer sich im Inlande die gekaufte Ware übergeben und führt er sie nachträglich in das Ausland aus, oder läßt er sie sich durch einen Spediteur dahin senden, so liegt eine inländische Lieferung vor. Steuerfrei ist die Lieferung nach § 2 Nr. 1 nur dann, wenn ein „Umsatz in das Ausland" vorliegt, d. h. eine Lieferung, bei der eine unmittelbare Versendung der Ware durch den Lieferer in das Ausland erfolgt. Zweifelhaft sind aber die Fälle, wo ein Ausländer in einem inländischen Geschäfte Gegenstände kauft und bezahlt und vereinbart, daß die Sachen an seine heimische Adresse geschickt werden sollen. In solchem Falle wird, wenn es sich um Kauf seitens eines ausländischen Privatmanns im Kleinhandel handelt, angenommen werden können, daß nach Bezahlung der Verkäufer die Ware nunmehr für den Käufer bis zur Versendung aufbewahrt, das Eigentum also durch Besitzkonstitut (§ 930 BGB.) auf den Erwerber übergegangen, die Lieferung im Inlande bewirkt ist. Bei Geschäften im Großhandel dagegen wird dieser Schluß regelmäßig nicht zu ziehen sein. Einen Anhalt zur Erforschung des entscheidenden Vertragswillens wird die Vereinbarung über die Versendung bieten. Läßt sich der Käufer die Ware an einen inländischen Ort mit der Maßgabe übersenden, daß er selbst oder der von ihm Beauftragte die Versendung in das Ausland übernehmen wird, so ist spätestens an diesem (inländischen) Ort die Lieferung vollzogen. Übernimmt andererseits der Verkäufer die Versendung in das Ausland, so liegt, da alsdann dem Erwerber erst im Auslande die Verfügung über die Ware verschafft wird, ein Ausfuhrfall (§ 2 Nr. 1) und folglich keine steuerpflichtige inländische Lieferung vor, und zwar auch dann, wenn der Verkäufer seine zivilrechtliche Leistungspflicht an seinem Niederlassungsorte durch Absendung erfüllt hat. Dies folgt nicht aus dem Lieferungsbegriffe (vgl. Anm. 31 a. E. und bei § 5), vielmehr aus der Bedeutung der Ausfuhr in § 2 Nr. 1. Vgl. RFM., v. 8. 12. 1919 und 30. 3. 1920, RStBl. 1920 S. 30, 247. Wie liegt es aber, wenn das Schuldverhältnis nach internationalem Privatrechte von einem ausländischen Zivilrechte beherrscht wird und nach diesem das Eigentum bereits mit der Versendung übergeht? M. E. sind inländische Rechtsvorgänge für das Gebiet des UStG. nur nach deutschem Rechte zu beurteilen. Das UStG. verwendet deutsche Rechtsbegriffe und will die Voraussetzungen ihres Eintritts ausschließlich nach deutschem Rechte bemessen. Vgl. Anm. 44 a.

Hat ein Verkauf im Inlande nicht stattgefunden und versendet der inländische Kaufmann die Ware an seinen ausländischen Vertreter, um sie vom Ausland aus zu vertreiben, so liegt eine inländische Lieferung nicht vor. Auch die Ausfuhr als solche ist, falls nicht der Sonderfall des § 23 Nr. 5 gegeben ist, nicht umsatzsteuerpflichtig. Ist andererseits der Kauf der inländischen Ware vom Aus-

land aus erfolgt, und versendet der inländische Verkäufer unmittelbar an den Käufer im Auslande, so ist der Rechtsvorgang, vorbehaltlich des § 23 Nr. 5, ebenfalls umsatzsteuerfrei, da ein Ausfuhrfall des § 2 Nr. 1 vorliegt. War jedoch einem inländischen Vertreter des auswärtigen Käufers das Konnossement übergeben worden, ehe die Ware dem Käufer im Auslande zuging, so ging das Eigentum bereits im Inland über, liegt also eine inländische Lieferung vor (Anm. 32, β).

Bei Käufen aus dem Auslande durch inländische Käufer liegt es einfacher: Alle Luxusgegenstände (§§ 15, 16, 21) werden mit dem Eintritt in das Inland luxussteuerpflichtig (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4), während alle anderen Gegenstände schon vermöge des § 2 Nr. 1 vom Ausland aus umsatzsteuerfrei bezogen werden, gleichviel, ob die Lieferung im Ausland oder im Inland als eingetreten anzusehen ist.

b) Schwierigkeiten bietet die Behandlung solcher **Leistungen**, die keine Lieferungen sind. Es gibt Leistungen, die sich in einer Kette von Handlungen auswirken, daher sowohl im Auslande wie im Inland abspielen können. Die wichtigsten Fälle sind freilich steuerfrei: nämlich die gesamte, also auch internationale Personen- und Güterbeförderung im Eisenbahn- und Wasserverkehre (§ 2 Nr. 5), sowie der Post- und Telegraphenverkehr (§ 3 Nr. 1). Im übrigen, d. h. soweit keine Befreiung besteht, ist zu unterscheiden:

α) Ist die Leistung teilbar, so ist die inländische Teilleistung steuerpflichtig. Ein Musiker, der zwei Konzerte übernommen hat, das eine in Berlin, das andere in Zürich, hat die inländische Teilleistung zu versteuern.

β) Ist die Leistung unteilbar, wie zB. bei der Vermittelung eines Geschäfts oder der Abfassung eines aufgetragenen Gutachtens, so ist darauf abzustellen, wo die Leistung der Hauptsache nach sich vollzieht.

So anscheinend auch der Reichsfinanzhof, insofern er in RFH. Bd. 2 S. 240, 241 = RStBl. 1920 S. 327 die Steuerpflicht einer Schiffsklassifikationsgesellschaft, welche auf Antrag gegen Entschädigung die Tauglichkeit von Schiffen und Schiffseinrichtungen prüft, feststellt und bescheinigt, mit der Erwägung bejaht hat, daß die Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 1 sich nur auf Lieferungen beziehe, und daß die Klassifikation im Auslande befindlicher Schiffe eine inländische Leistung der inländischen Gesellschaft sei, wenn nur die Unterlagen für die Prüfung im Auslande gewonnen sind, der überwiegende Teil der Leistungen aber, nämlich die Zuteilung der Klasse und die Ausstellung des Zertifikats, im Inland erfolgt sei.

Die örtliche Bestimmung des überwiegenden Teiles der Leistungen aber ist oft recht schwierig. In dem vorgenannten Beispiele war die Entscheidung des RFH. unzweifelhaft richtig, die Begründung vielleicht weniger. Denn bei derartigen Leistungen, die in der Ausstellung eines Zertifikats, der Erstattung eines Gutachtens gipfeln, sind die Untersuchungen, die hierzu führen, nur Vorarbeiten, die den Leistungsbegriff überhaupt nicht erfüllen. Bei der Ausstellung eines Schiffszertifikats, der Erteilung von Rechtsauskunft durch einen Rechtsanwalt, der Erstattung eines wissenschaftlichen Gutachtens, der Abfassung eines Buches kommt es nicht auf den Ort an, wo die geistige Arbeit geleistet wird, sondern wo ihr Ergebnis dem Auftraggeber vertrags-

gemäß zur Verfügung gestellt und damit die Leistung an den Vertragsgegner bewirkt wird. Ein Unterschied zwischen Erfüllung und Bewirkung der Leistung (so Popitz 1920 S. 202) wird kaum durchzuführen sein. Ein Schriftsteller leistet im Inlande, wenn er dem Berliner Verleger das vertraglich zugesagte Manuskript übergibt, auch wenn er das Buch ausschließlich in Rom verfaßt hat. Übersendet er das Manuskript von Rom aus, so ändert dies an der Steuerpflicht nichts, da es sich um keine „Lieferung" handelt, die Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 1 also nicht eingreift. Hier wie bei allen Werkverträgen wird man sagen können, daß die Leistung an dem Orte bewirkt wird, wo das Werk zur Abnahme gestellt wird. Für Beförderungsverträge wird freilich dieser Satz nicht durchzuführen sein. Er würde dahin führen, daß eine Beförderung von Rom nach Berlin ganz im Inlande, von Berlin nach Rom ganz im Auslande bewirkt wird. Dies entspricht weder dem Sprachgebrauche noch dem Rechtsempfinden; es müßte auch zu diplomatischen Verwickelungen führen, wenn der Unternehmer einer Luftfahrt Rom—Berlin nach dem ganzen Beförderungspreis in Deutschland zur Umsatzsteuer herangezogen würde. (Befreiung nach § 2 Nr. 5 ist nicht gegeben.) Man wird daher der Ansicht von Kloß 1918, Nr. 10 zu § 2, den Vorzug geben, wonach die Steuerpflicht nur nach Maßgabe der im Inlande zurückgelegten Strecke gegeben ist. Tatsächlich wird freilich oft gänzliche Steuerfreiheit deshalb eintreten, weil Eisenbahn-, Schiffs-, Automobil- und Postfahrten nach § 2 Nr. 5, § 3 Nr. 1 befreit sind (RFM., Ziff. I—II der Vfg. v. 29. 3. 1920, RStBl. S. 273), und weil ein ausländischer Fuhrhalter regelmäßig im Inlande keine gewerbliche Niederlassung hat, in der er nach § 42 veranlagt werden könnte. Die Leistung des inländischen Spediteurs oder Maklers liegt dagegen im Inlande, weil er hier die Beförderung besorgt oder vermittelt, mag letztere auch ins Ausland gehen und mag der Spediteur auch im Auslande Zölle verauslagen (RSchA., v. 30. 11. 1918, PrFMBl. 1919, S. 81). Vermittelt der inländische Schiffsmakler vom Inland aus einem im Auslande befindlichen deutschen Schiffe auf Ersuchen eines deutschen Reeders eine Fracht von einem ausländischen Hafen, so liegt ebenfalls eine im Inland ausgeführte Leistung vor, denn die Vermittlungstätigkeit liegt, wenn auch unter Hilfe eines ausländischen Geschäftsfreundes, im inländischen Geschäfte des Maklers (RFM. v. 14. 4. 1919, Amtl. Mitt. S. 108).

Die Einräumung einer inländischen Lizenz an einem ausländischen Patente wird als steuerpflichtige Inlandsleistung anzusehen sein, da die Duldung des inländischen Patentgebrauchs als im Inland erfolgende Leistung gelten muß (darauf, ob sie innerhalb inländischen Gewerbebetriebs erfolgt, kommt es nicht an, Anm. 44, b), und da die Befreiung in § 2 Nr. 1 sich nur auf Lieferungen bezieht. (Anders DStZ. Jg. 8 S. 180).

Zweifelhaft liegt es bei den Leistungen von Reisebüros, wenn zB. ein Reisebüro im Inland eine Reise nach Athen derart zusammenstellt, daß für den Reisenden alle Einzelheiten der Reise vorbereitet werden, zB. Übernachtung im Hotel, Gelegenheit zur Besichtigung von Sehenswürdigkeiten, die Beförderungsmöglichkeiten mit der Bahn, zu Schiff, im Wagen usw. Die Leistung scheint sich hier überwiegend im Ausland abzuspielen. Aber sie besteht nicht

in der Übernahme der Beförderung, Unterkunftsgewährung usw., sondern in Auskunft und Vermittlung, und dies ist eine einheitliche Leistung, die im inländischen Geschäftsbetrieb erfüllt wird und daher nach Maßgabe des gesamten vereinnahmten Entgelts umsatzsteuerpflichtig ist (RFM., 29. 3. 1920, Ziff. III, RStBl. 1920 S. 274).

Anm. 44 **3. Ohne Bedeutung ist**

a) der Ort des Abschlusses des Kaufgeschäfts oder der Zahlung des Entgelts. Untersteht das Kaufgeschäft ausländischem Rechte, so ist dennoch der Begriff der Leistung oder Lieferung, der gewerblichen und beruflichen Tätigkeit, sowie die Bestimmung ihrer örtlichen Ausführung nach deutschen Rechtsbegriffen zu beurteilen. (So für preußisches Steuerrecht: PrOVGSt. Bd. **10** S. 5; Bd. **14** S. 194; vgl. auch Anm. 43a.) Der — deutsche oder ausländische — Kaufmann mit inländischem Geschäftsbetriebe (§ 42 Abs. 1) ist für inländische Leistungen oder Lieferungen auch dann steuerpflichtig, wenn die Zahlung an seine ausländische Haupt- oder Zweigniederlassung erfolgt. Seine Staatsangehörigkeit spielt keine Rolle;

b) die Frage, ob die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend im Inland oder im Ausland ausgeübt wird, und ob eine Betriebsstätte oder ein Betriebsort im Inland vorhanden ist. Dies war im Schrifttum zum UStG. 1918 streitig. Popitz, der an dem Erfordernis eines inländischen „Betriebsorts" für das UStG. 1918 festhielt (1918 S. 73), hat dies für das geltende Gesetz wesentlich abgeschwächt (1920 S. 202). Jedenfalls gilt die Vorschrift in § 1 PrGewStG., wonach nur die im Inlande betriebenen Gewerbe steuerpflichtig sind, und in § 76 RStempG. (Fassung des WUStG.: „Wer im Inland ein stehendes Gewerbe betreibt ...") für das UStG. nicht. Nur darauf kommt es an, ob die Leistung im Inland ausgeführt wird, und ob sie eine gewerbliche oder berufliche in dem in Anm. 5—24 dargelegten Sinne ist. Es braucht also im Inlande keine Haupt- oder Zweigniederlassung zu bestehen, noch eine Betriebsstätte im Sinne des § 3 Reichsdoppelsteuerg. v. 22. 3. 1909 (RGBl. S. 332), des § 10 Abs. 2 LStG., des § 2 PrEinkStG., des § 35 PrKommAbgG., noch ein Betriebsort im Sinne der Rechtsprechung des PrOVG. (PrOVGSt. S. Bd. 4, S. 342, 348; Bd. **6** S. 431; Bd. **10** S. 450 und seitdem ständig). Betriebsstätte ist „jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung des Betriebs eines stehenden Gewerbes dient. Außer dem Hauptsitz eines Betriebs gelten hiernach als Betriebsstätten: Zweigniederlassungen, Fabrikstätten, Ein- und Verkaufsstellen, Niederlagen, Kontore und sonstige zur Ausübung des Gewerbebetriebs durch den Unternehmer selbst, dessen Geschäftsteilhaber, Prokuristen oder andere ständige Vertreter unterhaltenen Geschäftseinrichtungen". Für den Betriebsort genügt es, daß an einem Orte die persönlichen und sachlichen Voraussetzungen erfüllt sind, welche in irgend einer Weise, aber mit dem Merkmale der Dauer oder Stabilität, den Zwecken des Gewerbebetriebs dienen. Dieser Begriff geht weiter als der der Betriebsstätte. Das Vorhandensein von Eisenbahngleisen, von Arbeiterhäusern begründet einen Betriebsort, aber keine Betriebsstätte.

Für die hier vertretene Auffassung, wonach eine Betriebsstätte oder ein Betriebsort im Inlande nicht vorhanden zu sein braucht, spricht der Wortlaut des § 1 Nr. 1 Satz 1, ferner die Erwägung, daß sowohl das stehende Gewerbe, wie das Wandergewerbe und jede mit dem Merkmale der Nachhaltigkeit ausgeübte Tätigkeit dem UStG. unterfällt, schließlich die Gleichstellung der gewerblichen mit der beruflichen Tätigkeit. Für die letztere, z. B. Schriftstellerberuf, ebenso wie für den Straßenhandel, bedarf es keiner örtlichen Einrichtungen, keines festen Betriebsorts. Bedenken entstehen auch nicht aus § 42 Abs. 1 UStG., wonach der Ausüber gewerblicher Tätigkeit von der Steuerstelle zu veranlagen ist, in deren Bezirk „das Gewerbe betrieben wird". Diese Fassung knüpft an den Normalfall an. Äußerstenfalls entscheidet der Wohnsitz, hilfsweise der dauernde Aufenthalt und, wo auch dieser fehlt, der Ort, an dem sich irgend welches Vermögen des gewerblich Tätigen befindet, äußerstenfalls die Bestimmung der zuständigen Steuerstelle durch den RFM. (§ 42 Anm. 4—7). Der Steuerabschnitt kann auch gekürzt (§ 33 Abs. 2 Satz 3), es kann auch Sicherheit verlangt werden.

Eine steuerpflichtige Leistung im Inland ist also gegeben, wenn sie auch nur vereinzelt im Inland erfolgt, vorausgesetzt, daß sie erkennbar innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit, nach deutschem Rechte beurteilt, ausgeführt wird. Daraus folgt: Ein dänischer Butterhändler, der selber oder durch einen Vertreter bei vorübergehendem Aufenthalt in Deutschland Butter verkauft, auswärtige Landwirte, die nur vorübergehend, zB. zum Wochenmarktverkehr, über die Grenze kommen und hier landwirtschaftliche Erzeugnisse absetzen, slowakische Schausteller, die diesseits der Grenze zu Schaustellungszwecken umherziehen, sind für ihre inländischen Leistungen steuerpflichtig, da diese innerhalb gewerblicher Tätigkeit erfolgen. Die Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 1 kommt hier nicht in Frage(Anm. 43 a).

4. Wegen der **zuständigen Steuerstelle** vgl. § 42 und Anm. 4—7 dazu.

5. Wegen des **zeitlichen Geltungsbereichs** des UStG. vgl. §§ 46, 47.

VIII. Entnahme aus dem eigenen Betriebe (§ 1 Nr. 2).

1. Allgemeines. In § 1 Nr. 1 sind Lieferungen und sonstige Leistungen als Gegenstand der Umsatzsteuer bezeichnet. Diese Rechtsvorgänge bedeuten Umsatz von einer Person zu einer anderen. Als privatrechtliches Erfüllungsgeschäft kann die Leistung (Lieferung) nicht von einer Person an sich selbst vorgenommen werden. Neben die Lieferung und Leistung (§ 1 Nr. 1) stellt nun § 1 Nr. 2 einen weiteren steuerpflichtigen Rechtsvorgang, nämlich die Entnahme aus dem eigenen Betrieb oder den Eigenverbrauch. Der Zweck der Vorschrift, die schon im UStG. 1918 und im Entw. 1918 sich fand, war anscheinend der, den Selbstverbraucher steuerrechtlich nicht besser zu stellen als den auf Einkauf angewiesenen Verbraucher. Denn da die Steuer im Verkehre vom Leistenden oder Lieferer naturgemäß auf den Verbraucher abgewälzt wird, dieser der Steuerträger ist (§ 11 Anm. 5), so würde ohne den § 1 Nr. 2 der Selbsterzeuger seine Erzeugnisse umsatzsteuerfrei genießen können (Erklärung des RegVertreters, Bericht 1919 S. 10). Anm. 45

Die Begr. 1918 S. 29 begründet die Vorschrift wie folgt: „In Abs. 2 (jetzt Nr. 2) wird die Steuer auf einen fingierten Umsatz ausgedehnt. Sie soll nämlich auch dann erhoben werden, wenn der Unternehmer aus seinem eigenen Geschäfte Gegenstände zum Gebrauch oder Verbrauch in seinem Privatleben verwendet. Es ist also nicht daran gedacht, eine Steuerpflicht eintreten zu lassen, wenn ein Gewerbetreibender Gegenstände, die er selbst herstellt oder gewinnt, dazu verwendet, um sie in anderen eigenen Betriebszweigen weiterzuverarbeiten, wie das zB. bei sog. Hüttenzechen geschieht, bei denen die Kohlen in eigenen Hütten verwendet werden, oder bei landwirtschaftlichen Betrieben, wenn der Gutsbesitzer die geerntete Gerste oder die Kartoffeln in eigenen Brauereien oder Brennereien weiterverarbeitet. Dagegen liegt der Fall des Abs. 2 (Nr. 2) vor, wenn zB. ein Möbelhändler sich seine Wohnung aus Möbeln, die er seinem Geschäft entnimmt, einrichtet, oder wenn der Landwirt einen Teil seiner Produkte in seinem Haushalte verwendet. Es schien erforderlich, an dem Selbstverbrauche der Unternehmer nicht vorüberzugehen. Bei der Höhe der Steuer kann es sich um recht wesentliche Beträge handeln. Auch gibt die Vorschrift die Möglichkeit, eine Umgehung der Steuerpflicht nach Abs. 1 (Nr. 1) zu verhindern, indem ein Geschäftsmann dadurch nicht der Steuer entgeht, daß er, wie es in den großen Städten vielfach bei den sog. Möbelschiebern der Fall ist, seine Waren äußerlich seiner Wohnung einverleibt."

Anm. 46 **2. Entnahme von Gegenständen.**

a) Die „Entnahme" ist fingierte Lieferung, also ein Vorgang, der Lieferung sein würde, wenn er sich zwischen zwei verschiedenen Personen abspielte (Begr. 1918, oben Anm. 45, auch 32 a). Sie betrifft nur Gegenstände, d. h. körperliche Gegenstände, und zwar **bewegliche körperliche Gegenstände.** Dies gilt auch für Bodenerzeugnisse insofern, als sie mit der Trennung vom Boden bewegliche Sachen werden (Kloß 1918 Nr. 21 zu § 1).

Nur um quasi-Lieferungen, nicht um quasi-Leistungen handelt es sich. Eine steuerpflichtige Entnahme liegt vor, wenn ein Kunst- oder Möbelhändler sich seine Wohnung aus Möbeln einrichtet, die er seinem Geschäft entnimmt, wenn der Apotheker Heilmittel für sich und seine Angehörigen seinen Beständen entnimmt, wenn ein Juwelier seiner Braut aus seinen Vorräten eine goldene Uhr schenkt (DStBl. 1. Jg. S. 48) — quasi-Lieferungen —, nicht dagegen, wenn der Möbelhändler seine Privatmöbel in seinem Geschäft aufpolieren läßt (quasi-Leistung). Nicht unter § 1 Nr. 2 sollen Verrichtungen, die, wie beim reinen Werkvertrage, sich als Leistung, nicht als Lieferung, darstellen würden, wenn sie zwischen verschiedenen Personen abgeschlossen würden (Kloß 1918 S. 21; Popitz 1918 S. 75).

Anm. 47 b) Der Begriff der **Entnahme** ist erfüllt, wenn der Gegenstand eine solche örtliche oder sonstige äußere Veränderung erfahren hat, daß der Verwendungszweck des § 1 Nr. 2 erkennbar ist. Das Abpflücken von Gemüse, Blumen oder Obst im eigenen landwirtschaftlichen oder gärtnerischen Betrieb ist weder Lieferung noch Entnahme. Ist das Gemüse aber in die Küche des Landwirts (Gärtnereibesitzers) unter Umständen gebracht, die auf dortigen Verbrauch schließen lassen, so ist die Entnahme bewirkt. Wird das entnommene Gemüse usw. aus irgend einem Grunde für den Privathaushalt nicht verwendet, sondern dem

Betriebe zurückgegeben, so ist nach § 34 (analog) zu verfahren. Erfolgt die Rückgängigmachung vor der Buchung der Entnahme, so braucht der Vorgang überhaupt nicht aufgezeichnet zu werden; andernfalls ist der Betrag (§ 8 Abs. 3) wieder abzusetzen. Landwirtschaftliche Entnahmen brauchen überhaupt nicht gebucht zu werden (AusfBest. § 90).

3. Aus dem eigenen Betriebe. Anm. 48

Unter „Betrieb" (vgl. auch § 9 Abs. 1 Satz 2; § 11 Abs. 1 Satz 2) versteht man i. d. R. den gewerblichen Geschäftsbereich. Bei „freien Berufen" wird die Bezeichnung regelmäßig nicht verwendet. Das UStG. 1918, das in § 1 Nr. 1—2 nur von gewerblicher, nicht von beruflicher Tätigkeit sprach, meinte daher in § 1 Nr. 2 einen gewerblichen Betrieb. So auch noch der Entw. 1919 § 1 Nr. 2. Nachdem jedoch der Ausschuß 1919 neben die gewerbliche Tätigkeit die berufliche gestellt und zugleich dem § 1 Nr. 2 seine heutige Fassung gegeben hat (Bericht 1919 S. 7), ist nunmehr unter „Betrieb" sowohl ein gewerblicher wie ein beruflicher zu verstehen; denn andernfalls könnte eine Entnahme zu Zwecken, „die außerhalb der beruflichen Tätigkeit liegen", nicht in Frage kommen. (Dieselbe Bedeutung hat „Betrieb" in § 9 Abs. 1 Satz 2, § 11 Abs. 1 Satz 2; vgl. § 9 Anm. 4, 5; § 11 Anm. 8 a. E.) Es ist also auch der Arzt steuerpflichtig, wenn er ein in seinem Laboratorium von ihm oder seinem Assistenten hergestelltes medizinisches Präparat für seine persönlichen, nicht-ärztlichen Zwecke verwendet, ferner der Künstler, wenn er seine Braut porträtiert und ihr das Bild schenkt. Der gewerbliche Betrieb kann der der Urerzeugung (Entnahme von Mehl aus der eigenen Landwirtschaft), der sonstigen Herstellung (Entnahme eines Tisches aus der eigenen Tischlerei) oder des Handels sein (Verbrauch von Zigarren aus dem eigenen Zigarrengeschäft).

Es genügt nicht die Entnahme aus dem eigenen Vermögen. Der Kaufmann, der seiner Frau einen Ring schenkt, muß ihn, um nach § 1 Nr. 2 steuerpflichtig zu sein, seinem Warenbestande, „aus seinem eigenen Geschäfte" (Begr. 1918, oben Anm. 45), nicht seinem Privathausrat entnehmen. Nicht steuerpflichtig ist der Privatmann, der dem Garten seiner Villa Blumen entnimmt zwecks Schmückung der Mittagstafel, wohl aber der Gärtner, der Bäcker, Fleischer, Gastwirt, der sich und seine Familie aus seinen gewerblichen Vorräten verpflegt. Hieraus folgt:

§ 1 Nr. 2 enthält ein erweitertes Steuerobjekt (der Eigenverbrauch als fingierte Lieferung), erweitert aber nicht den Kreis der steuerpflichtigen Personen, wie § 1 Nr. 1 ihn umschreibt.

4. Der Verwendungszweck. Anm. 49

a) Die Entnahme muß erfolgen, um den Gegenstand **„zu gebrauchen oder verbrauchen"**, also nicht zu veräußern, zu vermieten. Im letzteren Falle würde eine nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtige Leistung vorliegen. Der Zweck ist Selbstgebrauch und Selbstverbrauch, nicht gewerblicher oder beruflicher Umsatz. Unter § 1 Nr. 2 fällt daher die Entnahme eines Tisches aus der eigenen Tischlerei zum „Gebrauche", die Entnahme von Mehl aus der eigenen Landwirtschaft, eines Anzugs aus der eigenen Kleiderhandlung zum „Verbrauche".

Anm. 50 b) **Zu Zwecken, die außerhalb der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit liegen.**

a) Dies ist bei Einzelpersonen, Gesellschaften usw. das weite Gebiet der **Privatzwecke.** Denn Privatzweck im Sinne des UStG. ist jeder nicht gewerbliche oder berufliche Zweck (Vorbem. V vor § 1). Hierher gehören:

aa) Entnahmen zur Verwendung für den Betriebsunternehmer selbst, seine Angehörigen, Hausangestellten, Altenteiler, Freunde usw., also Lebensmittel aus der Landwirtschaft, Kleider aus dem Kleidergeschäft, Möbel aus der Möbelhandlung. Vgl. RSchA., v. 31. 1. 1919, Amtl. Mitt. S. 64.

ββ) Nicht gehören hierher Entnahmen zwecks Beköstigung, Bekleidung usw. der gewerblichen Angestellten und Arbeiter (Anm. 13, *β*). Zum UStG. 1918 hatte der RFH. allerdings angenommen, daß Lieferungen und sonstige Leistungen an das gewerbliche Personal gewerbliche und daher nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerpflichtige seien, und daß es hierbei keinen Unterschied mache, ob die Zuwendungen aus den Erzeugnissen oder Waren des eigenen Betriebs entnommen werden, weil auch in diesem Falle eine entgeltliche Lieferung vorliege, also § 1 Nr. 1, nicht Nr. 2, eingreife (Gutachten v. 4. 4. 1919, RFH. Bd. 1 B S. 20; vgl. Anm. 13, *β*). Für das geltende UStG. ist der Streit (hierüber Anm. 13 *β*) durch § 2 Nr. 10 erledigt: Leistungen an das eigene gewerbliche Personal sind umsatzsteuerfrei, mag es sich um Entnahme aus dem eigenen Betriebe handeln oder nicht.

Besondere Zweifel verursachte unter dem UStG. 1918 der Fall, daß Entnahmen aus dem eigenen Betriebe stattfanden zur Beköstigung usw. solcher Familienangehörigen und Dienstboten, die zugleich im Betriebe mittätig sind. In diesem Falle behandelte der RFH. aaO. sie als gewerbliche Angestellte, nahm also Steuerpflicht nach § 1 Nr. 1 an. Jetzt (§ 2 Nr. 10) ist zu unterscheiden: Unterhaltsberechtigte Familienangehörige, die gewerblich mittätig sind, fallen unter § 1 Nr. 2; der private Unterhaltszweck überwiegt. Nicht-unterhaltsberechtigte Angehörige werden dagegen als gewerbliche Angestellte behandelt; hier greift Steuerfreiheit ein. Vgl. § 2 Anm. 70.

Bezüglich der gewerblich mittätigen Hausangestellten (Dienstboten) ist der Streit auch jetzt nicht erledigt: die Entnahme für Hausangestellte ist steuerpflichtig nach § 1 Nr. 2; die Entnahme für gewerblich tätige Angestellte ist steuerfrei (§ 2 Nr. 10). Die Annahme, daß nunmehr nur ein Teil der Entnahme steuerpflichtig sei, soweit er nämlich auf die private, nicht gewerbliche Funktion des Angestellten entfalle, ist praktisch unbefriedigend und angesichts des § 2 Nr. 10 auch unbegründet, da hier zwischen voll- und zwischen halbbeschäftigten gewerblichen Angestellten nicht unterschieden wird. Die Entnahmen sind also in vollem Umfange nach § 2 Nr. 10 steuerfrei.

γγ) Steuerfrei, weil innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit liegend, sind Entnahmen von Gegenständen aus dem einen Betriebe, um sie im anderen Betriebe desselben Betriebsinhabers zu verwenden. Weil eine Leistung an eine andere Person nicht in Frage kommt, greift auch die Steuerpflicht aus § 1 Nr. 1 nicht ein. Vgl. die Begr. 1918, oben Anm. 45. Steuerfrei ist also die Entnahme von Lehm aus dem eigenen Landgute zwecks Verwendung in der eigenen Ziegelei, aber auch

die Entnahme von Pflanzen aus dem Landgute (gewerblicher Betrieb) eines Arztes, um sie zu eigenen ärztlichen Zwecken (freier Beruf) zu verwenden.

δδ) Sendet ein Landwirt, Fabrikant, Kaufmann eigene Erzeugnisse oder Waren an einen Dritten (Freund) und geschieht dies entgeltlich, so liegt Gewerblichkeit der Lieferung vor (Anm. 40, c), die, da sie gegen Entgelt erfolgt, nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig ist. Geschieht die Lieferung unentgeltlich, aus Freundschaft, so ist sie, als unentgeltliche, nach § 1 Nr. 1 steuerfrei, aber, da sie außerhalb der gewerblichen Tätigkeit des Lieferers liegt, nach § 1 Nr. 2 steuerpflichtig. Es entscheidet allein der private Zweck des Entnehmenden, nicht dagegen die Frage, ob der Empfänger der Entnahme diese zu privaten oder eigenen gewerblichen oder beruflichen Zwecken verwenden will.

β) Betriebe des Reichs, der Länder und Gemeinden sind von der Umsatzsteuer grundsätzlich nicht befreit. Auch hier kann § 1 Nr. 2 anwendbar sein. Entnahmen aus dem eigenen gewerblichen Betriebe zu Zwecken, die außerhalb der gewerblichen Tätigkeit liegen, sind bei Privatpersonen, Gesellschaften usw. Entnahmen zu Privatzwecken, bei Reichs- und Staatsbetrieben Entnahmen **zu nichtgewerblichen Reichs- und Staatszwecken,** also zu Zwecken im Rahmen der öffentlichen Gewalt. „Vollziehen sich Abgaben von gewerblichen Unternehmungen des Staats an seine Behörden oder an Anstalten, die der Erfüllung der öffentlichrechtlichen Aufgaben des Staates dienen (zB. Gefängnisse, Schulen), so liegt ein Verbrauch zu Zwecken vor, die außerhalb der gewerblichen Tätigkeit des Staates liegen. Dagegen ist die Abgabe zB. von Kohlen aus einem staatlichen Bergwerk an die (Staats-)Eisenbahn zur Betreibung des Verkehrsunternehmens des Staates nicht umsatzsteuerpflichtig, denn es handelt sich um einen Vorgang innerhalb der gewerblichen Sphäre des Staates. Ähnliche Grundsätze werden übrigens auch für die Gemeinden und Gemeindeverbände und ihre Betriebe ... anzuwenden sein" (RFM., v. 12. 4. 1919, Amtl. Mitt. S. 143). Werden Gegenstände, die von Gefangenen in Staatsgefängnissen hergestellt sind, an Behörden und anderen Anstalten desselben Staates abgegeben, so greift § 1 Nr. 2 ein (RFM., v. 25. 4. 1919, Amtl. Mitt. S. 143). Vgl. auch Popitz im DStBl., Jg. 1 S. 345.

Voraussetzung der Steuerpflicht aus § 1 Nr. 2 bei Staatsbetrieben ist, daß die Entnahme für Behörden desselben Staates (die Fiskuspersönlichkeit ist trotz der stationes fisci eine einheitliche) zu nicht-gewerblichen Zwecken, oder für Behörden eines anderen Staates (des Reichs, einer Gemeinde) zu Zwecken erfolgt, die seitens des abgebenden Staates nicht-gewerbliche sind. Die Abgabe von Kohlen aus preuß. Staatsbergwerken an die Reichseisenbahn ist also, wenn sie entgeltlich erfolgt, eine nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtige Lieferung, wenn sie unentgeltlich erfolgt, eine nach § 1 Nr. 2 steuerpflichtige Entnahme zu nicht-gewerblichen Zwecken des staatlichen Bergwerksunternehmers.

5. **Subjektive Steuerpflicht:** § 11 Abs. 1.

6. **Maßstab der Steuer:** § 8 Ab. 3; § 33 Abs. 1.

7. Eigenverbrauch bei der **Luxussteuer:** § 17 Nr. 1; § 23 Nr. 1.

8. **Buchführungspflicht:** § 31; AusfBest. § 89 Abs. 3; §§ 90, 91.

XI. Lieferungen auf Grund einer Versteigerung. § 1 Nr. 3.

Anm. 51 **1. Allgemeines.**

Wie § 1 Nr. 2, enthält auch Nr. 3 eine Erweiterung der in Nr. 1 bestimmten objektiven Steuerpflicht. Während aber Nr. 2 den Lieferungen der Nr. 1 quasi-Lieferungen an die Seite stellt, hier jedoch im Rahmen gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit verharrt, behandelt Nr. 3 gewisse Lieferungen, nämlich die durch Versteigerung erfolgenden, auch dann als steuerpflichtig, wenn der Lieferer keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, also eine Privatperson ist (Vorbem. V vor § 1).

Schon das UStG. 1918 hatte es grundsätzlich abgelehnt, Privatumsätze der Umsatzsteuer zu unterwerfen, da Vorgänge des privaten Rechtsverkehrs sich der Nachprüfung und steuerlichen Erfassung entziehen. Anders bei Versteigerungen. An diesen, die besonders auf dem Kunstmarkte zu reichen Gewinnen und zur Steigerung der Preise Anlaß gegeben hatten, wollte der Gesetzgeber nicht vorübergehen, zumal durch die Veranstaltung von Versteigerungen der Gelegenheitshandel sich einem geschäftlichen, wenn auch nur vorübergehenden Betrieb äußerlich nähert (Begr. 1918 S. 26, 29, 30).

Die jetzige Vorschrift stimmt im wesentlichen mit § 1 Abs. 3 UStG. 1918 überein. Eine Abweichung besteht insofern, als

a) das UStG. 1918 hinzusetzte: „unbeschadet der eigenen Steuerpflicht des Versteigerers wegen seiner Tätigkeit". Schon der Entw. 1919 ließ dies fallen, offenbar weil der Zusatz sich von selbst versteht: Anm. 55, c;

b) die Gleichstellung der beruflichen Tätigkeit mit der gewerblichen, wie sie der Ausschuß 1919 durchsetzte, auch im jetzigen § 1 Nr. 3 zum Ausdrucke kommt.

Für die Versteigerung von **Luxusgegenständen** gelten die Vorschriften des § 1 Nr. 3, abgesehen von dem Steuersatz, unverändert: § 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2.

Die in § 1 Nr. 3 enthaltenen **Befreiungen** beziehen sich nur auf die verschärfte Steuerpflicht des § 1 Nr. 3 und lassen die Frage der Steuerpflicht aus § 1 Nr. 1 unberührt: Anm. 58. .

Anm. 52 **2. Lieferungen.**

Nur Lieferungen auf Grund einer Versteigerung, nicht sonstige Leistungen sind nach Nr. 3 steuerpflichtig. Es entscheidet also der in § 5 bestimmte Lieferungsbegriff. Gegenstand der Versteigerungslieferung nach Nr. 3 sind daher nur körperliche Gegenstände (Anm. 33). Da aber Grundstücke und die ihnen gleichgestellten Rechte in Nr. 3 ausdrücklich befreit sind, so ist der Anwendungsbereich der Nr. 3 auf bewegliche körperliche Gegenstände beschränkt. Die Lieferung besteht hier praktisch wohl immer in der Eigentumsübertragung.

Nicht unter Nr. 3 fallen daher Verpachtungen und Vermietungen auf Grund von Versteigerungen. Diese „Leistungen" sind nur bei gewerblicher Vornahme nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig, soweit nicht nach § 2 Nr. 5 Befreiung besteht. Die Versteigerung von Rechten, z. B. Patentrechten, bedeutet Abtretung (Leistung) im Versteigerungswege, ist daher nur nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig. Soweit das versteigerte Recht jedoch in einem Wertpapier

verkörpert ist (z. B. Aktie) und dieses ausgeboten wird, liegt Lieferung einer beweglichen Sache im Sinne des § 1 Nr. 3 vor, die jedoch nach § 2 Nr. 2 befreit ist.

Anm. 53

3. Versteigerung.

a) **Begriff.** Eine Versteigerung beweglicher Sachen (Anm. 52) ist ein Verkauf, bei dem mehrere Kaufliebhaber anwesend sind und zur Abgabe von Geboten im gegenseitigen Wettbewerb aufgefordert werden, dergestalt, daß der Bestbietende den Zuschlag und damit das Eigentum erhält. Unerheblich ist, ob zu sich *steigernden* Geboten aufgefordert wird, oder ob der Versteigerer den Gegenstand mit nach und nach *fallenden* eigenen Preisforderungen ausbietet. In jedem Falle erhält der *Bestbietende* den Zuschlag.

Die Versteigerung ist hiernach ein *privatrechtliches* Geschäft. Es gilt § 156 BGB.: „Bei einer Versteigerung kommt der Vertrag erst durch den Zuschlag zustande. Ein Gebot erlischt, wenn ein Übergebot abgegeben oder die Versteigerung ohne Erteilung des Zuschlags geschlossen wird." Das Gebot ist Vertragsantrag, der Zuschlag ist Vertragsannahme. Die Lieferung erfolgt also nicht durch den Zuschlag, sondern durch besondere, gleichzeitige oder nachfolgende Übergabe zu Eigentum.

Die Versteigerung kann unter einem beschränkten Personenkreise (*nicht-öffentlich*), zB. nur unter Vereinsmitgliedern oder nur unter Miterben (Anm. 60, 61), oder als *öffentliche* stattfinden. Das BGB. kennt zahlreiche Fälle öffentlicher Versteigerung und schreibt öffentliche Bekanntmachung von Zeit und Ort sowie Vornahme der Versteigerung durch befugte Beamte vor. Vgl. 383 Abs. 3; §§ 461, 489, 935, 966, 979, 1219, 1235 BGB. und unten Anmerkung 54. Öffentliche und private Versteigerungen unterfallen dem § 1 Nr. 3. Ausnahmen in Anm. 58—63. Keine Versteigerung ist das sog. *Submissionsverfahren*: die Ausschreibung einer zu leistenden Arbeit unter Vergebung an den Mindestfordernden. Für § 1 Nr. 3 scheidet dieses Verfahren schon deshalb aus, weil es nicht die Lieferung körperlicher Sachen zum Gegenstand hat.

b) **Anwendungsfälle.**

α) Der Hauptfall, der zu der Aufnahme des § 1 Nr. 3 in das UStG. Anlaß gegeben hat (Anm. 51), ist die Versteigerung durch private Auktionatoren zur Erzielung hoher Preise (zB. Auktion von Kunst- und Sammelgegenständen), *ohne* daß eine Rechtsregel die Versteigerung als solche vorschreibt;

β) die öffentliche Versteigerung einer geschuldeten beweglichen Sache, die zur Hinterlegung nicht geeignet ist (§ 383 BGB.);

γ) wenn mit Rücksicht auf Ungewißheit der Person des Gläubigers der Schuldner seine Verbindlichkeit nicht mit Sicherheit erfüllen kann und der Verderb der Sachen zu besorgen oder die Aufbewahrung mit unverhältnismäßigen Kosten verbunden ist (§ 383 Abs. 1 Satz 2; § 372 Satz 2 BGB.);

δ) in einem Prozeß über Wandlung eines Viehkaufs (§§ 481, 489 BGB.);

ε) zwecks Aufhebung einer Sachgemeinschaft (§ 753 BGB.). Darüber, daß die Zuteilung zu Einzeleigentum eine Lieferung ist, vgl. Anm. 33;

ζ) Versteigerung von Fundsachen nach §§ 966, 975, 979 BGB. Über Versteigerung von Fundsachen durch die Post vgl. § 3 Anm. 6;

η) Versteigerung der verpfändeten beweglichen Sache durch den Pfandgläubiger nach §§ 1219 f., §§ 1224 ff. BGB., insbesondere verfallener Pfänder durch den Pfandleiher (§ 10 Preuß. Ges. betr. d. Pfandleihgewerbe, v. 17. 3. 1881, Fassung nach Art. 41 Preuß. AusfG. z. BGB.; Badisch. FM., 29. 8. 1918 im DStBl. 1. Jg. S. 48). Es handelt sich hier um keine Fälle der (umsatzsteuerfreien) Zwangsversteigerung;

ϑ) Versteigerung zwecks Selbsthilfeverkaufs wegen Annahmeverzugs des Käufers (§ 373 HGB.) oder Leistungsverzugs bei Fixgeschäften (§ 376 HGB.);

ι) Versteigerung wegen Verderbs der beanstandeten und aufzubewahrenden Kaufsachen (§ 379 HGB.);

κ) Versteigerung des Kommissionsguts durch den Kommissionär (§§ 388, 391, 398 HGB.) oder des dem Verderben ausgesetzten Frachtguts durch den Frachtführer (§ 437 HGB.);

λ) die Zwangsversteigerung; vgl. Anm. 59.

Keine Versteigerungen sind die Fälle, wo der Versteigerungsberechtigte nach dem Gesetze statt der Versteigerung Wertpapiere oder Waren, die einen Börsen- oder Marktpreis haben, aus freier Hand durch einen zu solchen Verkäufen öffentlich ermächtigten Handelsmäkler oder eine zu öffentlichen Versteigerungen befugte Person zum laufenden Preise verkaufen lassen kann (vgl. z. B. § 385 BGB., § 373 Abs. 2, § 376 Abs. 3 HGB., § 10a Preuß. Pfandleihgesetz, oben η). Anders Weinbach 1918 Nr. 55. Aber weder liegt die Versteigerungsform hier vor, noch kann die sprunghafte Preisbildung, die bei Versteigerungen möglich ist, und die Veranlassung zu der Sonderbehandlung der Versteigerungen im UStG. gegeben hat, hier in Frage kommen. Solcher Verkauf beurteilt sich vielmehr nach § 1 Nr. 1. Die Lieferung von Wertpapieren ist durch § 2 Nr. 2 befreit.

Über freihändigen Verkauf im Wege des Zwangsvollstreckungsverfahrens vgl. Anm. 59, ββ.

Anm. 54 4. Lieferungen **auf Grund** einer Versteigerung.

Die Lieferung, d. h. bei der Versteigerung die käufliche Übertragung einer beweglichen körperlichen Sache (Anm. 52), muß die Folge der Versteigerung sein, wenn sie nach § 1 Nr. 3 beurteilt werden soll. Mit dem Zuschlage kommt der Kaufvertrag, nicht aber die Lieferung zustande (Anm. 53a). Letztere folgt den allgemeinen Regeln (Anm. 32). Sind nach dem Zuschlage, doch vor der Lieferung, Einzelheiten des Kaufgeschäfts, wie es aus der Versteigerung und den Versteigerungsbedingungen sich ergibt, durch besonderes Abkommen geändert worden, so ist es Frage des Einzelfalls, ob die spätere Lieferung noch solche „auf Grund einer Versteigerung" ist. Man wird annehmen müssen, daß der ursächliche Zusammenhang mit der Versteigerung nicht durch Nachtragsabreden über Ort und Zeit der Lieferung zerrissen wird, wohl aber durch solche, welche eine wesentliche Änderung des Lieferungsentgelts bedeuten. Unwesentlich ist, wenn, entgegen den Versteigerungsbedingungen, die unentgeltliche Aufbewahrung im Auktionshause oder die Übernahme der Verpackung zugebilligt wird, wesentlich dagegen, wenn der Kauf-

preis vor der Lieferung erheblich geändert oder eine Garantie für Fehlerlosigkeit, Echtheit usw. übernommen wird.

5. Auch wenn der Auftraggeber keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt. Anm. 55

a) **Auftraggeber und Versteigerer.** Die Versteigerung ist nur eine besondere Form der Bildung des Kaufvertrags. Steuerpflichtig ist die Lieferung. Der wesentliche Gehalt des § 1 Nr. 3 ist der, daß die Lieferung auch dann steuerpflichtig ist, wenn der Lieferer keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt. Regelmäßig erfolgt die Versteigerungshandlung durch einen besonderen Versteigerer (Auktionator, Gerichtsvollzieher, Notar, Gericht), doch unter Nennung desjenigen, in dessen Namen versteigert wird. Letzterer ist — es handelt sich hier nicht um Vollstreckungsversteigerungen (Anm. 59) — der Auftraggeber. Von dem Normalfalle, daß Auftraggeber und Versteigerer verschiedene Personen sind, und daß der Versteigerer im Namen seines Auftraggebers handelt, geht § 1 Nr. 3 aus. Da die Fassung aber nicht alle Möglichkeiten erschöpft, ist sie ungenau. Der Versteigerer als solcher wird nicht in § 1 Nr. 3, wohl aber in § 11 Abs. 2 genannt: die subjektive Steuerpflicht trifft ihn, nicht den Auftraggeber. Versteigerer ist, wer im eigenen Namen das Versteigerungsgeschäft vollzieht, also das Auktionshaus, nicht sein die Versteigerung vornehmender Angestellter; das Amtsgericht, nicht der Amtsrichter. RFH., Urt. v. 28. 4. 1920, RStBl. 1920 S. 415. Ähnlich Becher 1920 S. 42, 43, der aber zum Begriffe des Versteigerers im Sinne des UStG. m. E. zu Unrecht Gewerbsmäßigkeit erfordert. Anders auch Popitz 1920 S. 212, der lediglich auf die tatsächliche Ausübung der Versteigerungshandlung sieht und daher nicht das Kunstauktionshaus, sondern dessen die Versteigerung vornehmenden Angestellten als „Versteigerer" behandelt. — Nach § 1 Nr. 3 ist zu unterscheiden:

b) Versteigerer und Auftraggeber ist dieselbe Person. Es handelt sich um Versteigerung eigener Sachen. Ob hier eine Versteigerung im Sinne des § 35 RGewO. (Auktionator) vorliegt, kann dahingestellt bleiben. Im Sinne des bürgerlichen Rechtes (§ 156 BGB.) und des UStG. ist die Bejahung zweifellos. Die Lieferung auf Grund der Versteigerung ist hier nach § 1 Nr. 3 steuerpflichtig, d. h. auch dann, wenn der Lieferer eine Privatperson (Vorbem. V vor § 1) ist. § 1 Nr. 3 ist so zu lesen, als wenn statt „Auftraggeber" gesagt wäre: „Lieferer". Die subjektive Steuerpflicht trifft den Lieferer als Versteigerer: § 11 Abs. 2. Hieraus ergeben sich Besonderheiten für das Veranlagungsverfahren, ohne Rücksicht darauf, ob der Lieferer ein Gewerbetreibender und die Lieferung daher schon nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig ist. AusfBest. §§ 156, 157; § 11 UStG. Anm. 10, 11. Über Versteigerung von Luxusgegenständen vgl. § 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2.

c) Der Versteigerer versteigert im Namen eines anderen, des Auftraggebers. Dies ist der Normalfall, auf den der Wortlaut des § 1 Nr. 3 zugeschnitten ist. Die Lieferung kommt hier zustande zwischen dem Auftraggeber und dem Ersteher, und sie ist steuerpflichtig, auch wenn ersterer ein Privatmann ist. Darauf, ob der Versteigerer entgeltlich oder unentgeltlich, gewerblich oder nicht gewerblich die Versteigerungshandlung

ausführt, kommt es nicht an. In jedem Falle aber ist er, nicht der Auftraggeber, dem Reiche gegenüber der Steuerpflichtige: § 11 Abs. 2.

Übt der Versteigerer als Auktionator das Versteigerungsgeschäft gewerblich aus, so ist neben der nach § 1 Nr. 3 steuerpflichtigen Lieferung die nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtige Leistung des Auktionators aus dem Dienstvertrage zu unterscheiden, was das UStG. 1918 in § 1 Abs. 3 zum Ausdrucke brachte: Anm. 51a. Auch Subjekt dieser Steuer ist der Versteigerer, und zwar nach § 11 Abs. 1. Vgl. hierzu AusfBest. § 156 Abs. 3. Die Steuer bemißt sich hier natürlich nicht nach dem Versteigerungserlöse, sondern nur nach der Vergütung (Provision) für die Versteigerungshandlung, und zwar stets nur nach dem Normalsatz (1,5 v. H., § 13 UStG.), nicht nach dem für Lieferung von Luxusgegenständen erhöhten Steuersatze der §§ 15, 21.

Wird der Zuschlag nicht unmittelbar dem Interessenten oder demjenigen, der in dessen Namen bietet, erteilt, sondern bietet ein Einkaufskommissionär und erhält er den Zuschlag, so greifen die Regeln über die Lieferung beim Kommissionsgeschäft ein (Anm. 34), d. h. es kommt neben der Lieferungssteuer, deren Schuldner nach § 11 Abs. 2 der Versteigerer ist, eine zweite Lieferungssteuer für die Lieferung seitens des Erstehers (Einkaufskommissionärs) an seinen Kommittenten zur Hebung, deren Schuldner der Ersteher als Weiterlieferer ist. Handelt es sich um Luxusgegenstände nach § 21, so ist diese zweite Lieferung luxussteuerpflichtig, falls nicht § 22 eingreift (bei Luxusgegenständen nach § 15 greift nur die einfache Steuer ein, da die Lieferung des Erstehers an seinen Kommittenten keine Lieferung des „Herstellers" ist. (Vgl. aber § 23 Nr. 3.) Erlangt der Ersteher nicht den unmittelbaren Besitz am Versteigerungsgegenstande, wird dieser vielmehr vom Versteigerer auf Anweisung des Erstehers unmittelbar an dessen Kommittenten übertragen, so ist die zweite Lieferung (Ersteher an Kommittent) nach § 7 Abs. 1 steuerfrei. Dies gilt nicht, wenn es sich um Luxusgegenstände handelt: § 7 Abs. 2. Vgl. für das UStG. 1918: RFH., RStBl. 1920 S. 389. Ist der Ersteher kein (gewerbsmäßiger) Kommissionär und liegt daher seine Weiterlieferung an den Auftraggeber nicht innerhalb gewerblicher Tätigkeit, so ist die zweite Lieferung steuerfrei (§ 1 Nr. 1), es sei denn, daß es sich um die besonderen Luxusgegenstände der in § 23 Nr. 3 bezeichneten Art handelt.

Wegen der Lieferung seitens des Auftraggebers an den Versteigerer vgl. unten bei d.

d) Der Versteigerer versteigert im eigenen Namen für Rechnung seines Auftraggebers. Hier ist der Versteigerer Verkaufskommissionär des Eigentümers oder, wenn er nicht gewerbsmäßig (§ 383 HGB.) versteigert, dennoch umsatzsteuerrechtlich wie ein solcher zu behandeln. Es gilt das zu c Gesagte mit folgender Maßgabe: Der Versteigerer tritt als Selbstlieferer auf. Seine Lieferung ist nach § 1 Nr. 3 steuerpflichtig, auch wenn er nicht gewerbsmäßig handelt. In § 1 Nr. 3 ist statt „Auftraggeber" zu lesen: „Versteigerer". Es kommt hier ferner noch eine Lieferung des Eigentümers an den Versteigerer hinzu, die steuerpflichtig ist, wenn der Auftraggeber die im Wege der Versteigerung zu bewirkende Lieferung gewerbsmäßig betreibt, folglich seine Lieferung an den Versteigerer (Verschaffung der Verfügung

über die Sache: § 5 Abs. 1 Satz 1) eine gewerbsmäßige ist (§ 1 Nr. 1), und wenn er dem Versteigerer den unmittelbaren Besitz an der Sache überträgt (§ 7 Abs. 1) — einfache Steuer nach § 13.

Wegen der Luxussteuer vgl. § 17 Nr. 2, § 23 Nr. 2 und die Anm. dazu.

Wenn, wie es bei Kunstauktionen üblich ist, das Auktionshaus vor der Versteigerung den Namen dessen nennt, aus dessen Besitz die Sachen stammen, so ist anzunehmen, daß der Fall c vorliegt, daß also die Versteigerung im Namen des Eigentümers (oder falls es sich um Nachlaßgegenstände handelt, seiner Erben) erfolgt.

6. Über die Frage der **Abwälzung** der Umsatzsteuer auf den Ersteher, insbesondere beim Zuschlag an Wiederverkäufer im Sinne des § 22: vgl. § 12 Anm. 6 a. E. Über den Rückgriff an den Auftraggeber: § 11 Abs. 2. Anm. 56

7. Über die **Buchführungspflicht** und **Veranlagung** des Versteigerers: § 33 Abs. 3 UStG.; AusfBest. §§ 93, 156, 157. Anm. 57

8. Die Ausnahmen in § 1 Nr. 3.

a) **Allgemein.** Von dem Grundsatze des § 1 Nr. 3, daß alle im Versteigerungsweg erfolgenden Lieferungen steuerpflichtig sind, stellt § 1 Nr. 3 selber drei Ausnahmen auf. Für diese bewendet es bei dem Grundsatze des § 1 Nr. 1. Die drei Ausnahmen haben also nicht die Bedeutung, daß die Lieferungen, von denen sie handeln, auch dann steuerfrei seien, wenn der „Auftraggeber", d. h. der im Versteigerungswege Liefernde, innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit liefert, oder wenn seine Lieferung überhaupt nicht auf Grund einer Versteigerung erfolgt. Die drei Ausnahmefälle sind vielmehr getrennt daraufhin zu prüfen, ob außerhalb des Anwendungsbereichs des § 1 Nr. 3 steuerpflichtige Lieferungen vorliegen. Letzteres ist bei Grundstücksumsätzen und Lieferungen im Zwangsvollstreckungswege der Fall, wenn sie gewerblich erfolgen, sei es freihändig, sei es auf Grund einer Versteigerung (Anm. 33), nicht dagegen bei der Nachlaßversteigerung unter Miterben oder der Verteilung von Nachlaßstücken unter ihnen. Anm. 58

Weitere Ausnahmen ergeben sich aus §§ 2 und 3 UStG. Die hiernach befreiten Lieferungen sind auch dann steuerfrei, wenn sie im Wege der Versteigerung erfolgen, vorausgesetzt jedoch, daß der Versteigerer als persönlicher Steuerschuldner (§ 11 Abs. 2) sich auf eine Befreiung aus §§ 2, 3 berufen kann (RFH., Urt. v. 28. 4. 1920, RStBl. 1920 S. 414). Auf die Person des Auftraggebers kommt es hierbei nicht an (§ 156 Abs. 1 Satz 2 AusfBest.).

b) **Versteigerung im Wege der Zwangsvollstreckung.** Anm. 59

α) **Zwangsvollstreckung** ist die Tätigkeit staatlicher Organe, welche die zwangsweise vorzunehmende Verwirklichung oder Sicherung privat- oder öffentlichrechtlicher Ansprüche auf Leistungen im weiteren Sinne (Tun, z. B. Lieferung, und Unterlassen) bezweckt. Die Zwangsvollstreckung zur Durchsetzung privatrechtlicher, vor die ordentlichen Gerichte gehöriger Ansprüche richtet sich nach der ZPO., §§ 704 ff., Vorschriften, die auch für Sondergerichte (§§ 91 a, 91 b RGewO. [Immungsschiedsgerichte]; § 57 GewGerGes., Fassung v. 29. 9. 1901, RGBl. S. 353; § 1 b KaufmannsgerGes. v. 6. 7. 1904, RGBl. S. 266) und für öffentlich-rechtliche Ansprüche ganz oder zum Teil

durch andere Gesetze (z. B. StrProzO. § 495) für anwendbar erklärt sind. Für die Zwangsvollstreckung in das unbewegliche Vermögen gilt das Reichsges. über die Zwangsversteigerung und Zwangsverwaltung von Grundstücken, v. 24. 3. 1897, RGBl. 1898 S. 713, das aber in §§ 72 ff. auch Vorschriften über freiwillige Grundstücksversteigerungen enthält. Insbesondere ist die Zwangsversteigerung auf Antrag des Konkursverwalters (§§ 172 ff. aaO.) keine Versteigerung im Wege der Zwangsvollstreckung (RGZ. Bd. 42 S. 89; RGZ. in JW. 1902 S. 402; Jaeckel-Güthe, ZwangsversteigerungsG., 5. Aufl. S. 696, 698). Für die Durchsetzung öffentlichrechtlicher Ansprüche besteht in den meisten Einzelstaaten ein administratives Zwangsverfahren, vgl. Preuß. Vdg. über das Verwaltungszwangsverfahren v. 15. 11. 1899, GS. S. 545, geändert 18. 3. 1904, GS. S. 36; Bayer. AusfGes. z. ZPO. v. 23. 2. 1879, Art. 6—8, GVBl. S. 63. Zur Erzwingung von Leistungen, die nach den Reichssteuergesetzen geschuldet werden, erfolgt jetzt das Beitreibungsverfahren nach §§ 298 ff. RAbgO.

β) **Lieferungen** im Wege der Zwangsvollstreckung können erfolgen:

αα) durch Lieferung auf Grund einer **Zwangsversteigerung.** Bezüglich dieser ist in § 1 Nr. 3 eine Ausnahme gemacht, d. h. Lieferungen auf Grund einer Zwangsversteigerung sind nur dann umsatzsteuerpflichtig, wenn der Lieferer, d. h. hier der Vollstreckungsschuldner, eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, in die die Lieferung fällt. Der Umstand, daß eine privatrechtsgeschäftliche Übertragung nicht vorliegt, die Sache vielmehr dem Schuldner durch staatlichen Hoheitsakt entzogen wird, ändert nichts daran, daß das UStG. den Vollstreckungsschuldner als Lieferer auffaßt. Der öffentlichrechtliche Zwang ist hier ebenso bedeutungslos, wie bei den Zwangslieferungen und -leistungen, die § 1 Nr. 1 ausdrücklich als umsatzsteuerpflichtig hinstellt, und zu denen auch der prozessuale Vollstreckungszwang gehört (Anm. 38, 39). Aus der rechtlichen Natur der Zwangsversteigerung folgt also nichts gegen die Umsatzsteuerpflicht der in ihrem Wege erfolgenden Eigentumsübertragung. Dies war auch der Gedanke des WUStG., insofern es (§ 83a Abs. 2 RStempG.) „Zahlungen für Waren, die im Wege der Zwangsvollstreckung übertragen werden", ausdrücklich befreite, die grundsätzliche Steuerpflicht also anerkannte. Der Gedanke des UStG. zeigt sich in der Begr. 1918 zu § 1 S. 30, wonach Zwangsversteigerungen von der verschärften Steuerpflicht in § 1 Abs. 3 deshalb auszunehmen sind, weil „es sich hier in der Regel um Notverkäufe handelt, die nicht weiter belastet werden sollen." Das Wort „weiter" wird anscheinend von Becher 1920 Anm. 48 zu § 1 übersehen, denn er folgert gerade aus jenem Satze der Begr. 1918, daß Zwangsversteigerungslieferungen ganz umsatzsteuerfrei seien.

Lieferungen auf Grund einer Zwangsversteigerung sind hiernach nur von der für Versteigerungen verschärften Steuerpflicht in § 1 Nr. 3 befreit und folgen im übrigen den allgemeinen Regeln des § 1 Nr. 1 (ebenso anscheinend Popitz 1920 S. 213, VII 1; anders Becher aaO.). Die Lieferung auf Grund einer Zwangsversteigerung des Warenlagers eines Kaufmanns ist hiernach umsatzsteuerpflichtig; die des Privatmobiliars eines Kaufmanns,

Künstlers, Beamten usw. dagegen nicht. Vgl. die ähnliche Rechtslage bei Veräußerungen im Konkurse, oben Anm. 9 a. E.;

ββ) **durch freihändigen Verkauf** seitens des Vollstreckungsbeamten zum Börsen- oder Marktpreise, zum Gold- oder Silberwert, usw. (§§ 820, 821, 825 ZPO.; PrVdg. über das Verwaltungszwangsverf. (oben *α*), §§ 29, 30; PAbgO. §§ 327, 328, 331). Diese Lieferungen fallen schon deshalb nicht unter § 1 Nr. 3, weil sie nicht im Wege der Versteigerung erfolgen. Die Steuerpflicht regelt sich wie bei anderen Fällen der Zwangsvollstreckung: Anm. 38.

γγ) Vgl. ferner die in Anm. 38 Abs. 2 genannten Fälle der Zwangsvollstreckung. Die Steuerpflicht ist auch hier dieselbe. Nicht hierher gehört die Versteigerung von Gegenständen, die in einem Strafverfahren eingezogen sind (§§ 40—42 StGB.; §§ 365, 379 RAbgO.). Diese Versteigerung ist eine freiwillige Versteigerung von Gegenständen, die infolge der Einziehung fiskalisch geworden sind. Die Steuerpflicht folgt aus § 1 Nr. 3 (PrFM., 18. 10. 1919, Amtl. Mitt. S. 416). Keine Zwangsversteigerung ist die Versteigerung von Pfandstücken durch den Pfandleiher, weil hier ein vollstreckbarer Titel, die Voraussetzung der Zwangsvollstreckung, nicht vorhanden ist (RFM. v. 24. 7. 1920, RStBl. S. 480).

δδ) Insbesondere durch **Zwangsversteigerung von Grundstücken.** Die Gesetzessprache nennt aber auch freiwillige Versteigerungen von Grundstücken „Zwangsversteigerungen": § 753 i. Verb. mit § 731, 1477 Abs. 1, 1498, 1546 Abs. 2, 2042 BGB., §§ 172 ff. RKonkOdg.: die Zwangsversteigerung zwecks Aufhebung einer Gemeinschaft (Miteigentum, Gesellschaftseigentum, Formen der ehelichen Gütergemeinschaft, Erbengemeinschaft); zwecks Regelung der Nachlaßverbindlichkeiten; auf Antrag des Konkursverwalters. Die vorgenannten Fälle sind „Zwangsversteigerungen" von Grundstücken, die nicht „im Wege der Zwangsvollstreckung" erfolgen. Auf diese Unterscheidung kommt es für § 1 Nr. 3 zwar insoweit nicht an, als das Grundstück selbst mit seinen Bestandteilen versteigert wird — denn auch die freiwillige Versteigerung von Grundstücken ist von der verschärften Steuerpflicht des § 1 Nr. 3 ausgenommen (Anm. 62) —, wohl aber, soweit es sich um die Mitversteigerung von Zubehör und anderem nicht als Grundstücksbestandteil anzusehenden Inventar handelt: Anm. 62, *δ*.

Zwangsversteigerungen werden zuweilen vorsätzlich herbeigeführt, um die Steuer bei Versteigerungen zu ersparen. Dies gilt besonders für Luxusgegenstände. Wenn hier der Versteigerungsbeamte (Gerichtsvollzieher) vorschriftswidrig verfährt, zB. wegen eines geringfügigen vollstreckbaren Zahlungsbefehls einen hochwertigen Gegenstand pfändet und versteigert, so würde er dem Steuerfiskus u. U. haftbar sein. Vgl. RFM. v. 24. 7. 1920, RStBl. S. 471.

c) **Teilungsversteigerung unter Miterben.** Anm. 60

α) **Begriffe.** Das gesamte vererbliche Vermögen einer verstorbenen Person heißt **Nachlaß.** Er geht mit dem Tode von selbst und ohne Übertragungshandlung (Lieferung) auf eine oder mehrere Personen als Erben über. Mehrere Erben heißen **Miterben** (§ 1922 BGB.). Der Nachlaß ist deren gemeinschaftliches Vermögen (Gemeinschaft zur gesamten Hand; § 2032 Abs. 1 BGB.). Miterbe ist nur, wer zu einem Bruchteil des Nachlasses berechtigt ist (so immer

beim Vorhandensein mehrerer gesetzlicher Erben), nicht dagegen derjenige, dem durch Testament einzelne Nachlaßstücke zugewiesen sind (Vermächtnisnehmer; §§ 1939, 2087 BGB.). Bis zur Teilung des Nachlasses kann jeder Miterbe nur über seine Nachlaßquote, nicht über einzelne Nachlaßstücke verfügen (§ 2033 BGB.). Er kann jedoch, von gewissen Ausnahmen abgesehen (§§ 2043 bis 2045 BGB.), jederzeit die Auseinandersetzung mit den Miterben, d. h. die **Teilung des Nachlasses** verlangen (§ 2042 BGB.). Die Teilung liegt in erster Linie einem etwa (auch hierzu) ernannten Testamentsvollstrecker ob (§ 2204 BGB.). Ist ein solcher nicht vorhanden, so können die Miterben unter sich, soweit sie sich einigen, die Teilung vornehmen (Normalfall). Auf Antrag kann das Nachlaßgericht oder ein Notar die Auseinandersetzung vermitteln (§§ 86 ff., 193 RFGG.; Art. 21 ff. PrFGG.). In Streitfällen entscheidet auf Klage das Prozeßgericht. Die Teilung erfolgt, vorbehaltlich besonderer Vereinbarungen, in Natur, auch durch Losziehung, äußerstenfalls durch Verkauf des gemeinschaftlichen Gegenstandes nach den Vorschriften über den Pfandverkauf (§ 2042 Abs. 2, § 753 BGB.), d. h. durch öffentliche **Versteigerung** beweglicher Sachen (§ 1235 BGB.), bei Nachlaßgrundstücken durch „Zwangsversteigerung" (die aber nicht „im Wege der Zwangsvollstreckung" geschieht; Anm. 59, δδ; § 2042 Abs. 2, §§ 752 ff. BGB.; §§ 180 ff. ZwVerstG.).

β) Die Teilungsversteigerung eines Nachlaßgrundstücks ist kein Fall der Nachlaßversteigerung „unter Miterben", denn in dem gesetzlich geregelten Verfahren (§§ 180 ff. ZwVerstG.) werden nicht nur Miterben als Bieter zugelassen (Anm. 61). Die Ausnahme von der verschärften Steuerpflicht aus § 1 Nr. 3 UStG. ergibt sich jedoch aus der für Grundstücksversteigerungen allgemein gegebenen besonderen Ausnahme: Anm. 62.

Anm. 61 γ) **Unter Miterben** muß die Teilungsversteigerung eines Nachlasses — oder einzelner Nachlaßstücke — erfolgen, damit Befreiung von der in § 1 Nr. 3 für Versteigerungen gegebenen verschärften Steuerpflicht eintritt. Voraussetzung ist also:

αα) daß die Versteigerung zum Zwecke der Nachlaßteilung erfolgt, und

ββ) daß sie „unter Miterben" erfolgt. Ist nur eine der beiden Voraussetzungen erfüllt, so bewendet es bei der Steuerpflicht. Die Voraussetzung ββ erfordert aber, daß lediglich Miterben zum Bieten zugelassen sind. So ausdrücklich Begr. 1918 S. 30; Erkl. des Reg.-Vertreters im Ausschuß, Bericht 1919 S. 8; RFH. Bd. 2 S. 284 = RStBl. 1920 S. 413. Es genügt nicht, daß lediglich Miterben bieten, sondern die Versteigerung muß entweder nur in Anwesenheit von Miterben oder doch so stattfinden, daß von vornherein nur Miterben als Bieter zugelassen werden. (Strenger: Popitz 1918 S. 78, 79). Diese beschränkte Form der Versteigerung ist nur auf Grund besonderer Vereinbarung der Miterben, nicht auf Grund der zu α mitgeteilten, subsidiär geltenden gesetzlichen Vorschriften möglich. „Miterben" ist im gesetzlichen Sinne zu verstehen; Vermächtnisnehmer und enterbte Pflichtteilsberechtigte dürfen also zum Bieten nicht zugelassen werden. (Ebenso Popitz 1920 S. 214; anders Herzfeld, Leitfaden, S. 44.).

δ) **Nachlaßteilung ohne Versteigerung.** Die Nachlaßteilung bedeutet bei der Zuteilung körperlicher Gegenstände Lieferung, bei der Zuteilung von Rechten Leistung (Anm. 33 a. E.) Lieferung und Leistung sind aber nicht steuerpflichtig, auch nicht dann, wenn es sich um Luxusgegenstände nach § 23 Nr. 3 handelt: Anm. 33 a. E. Die in § 1 Nr. 3 für Teilungsversteigerungen ausgesprochene Befreiung ist Ausfluß des Grundprinzips, keine Ausnahme von ihm (RFH. Bd. 2 S. 26).

ε) Auf Versteigerungen gemeinschaftlicher Gegenstände unter den Beteiligten an einer anderen Gesamthandgemeinschaft (Gesellschaften nach §§ 705 ff. BGB., offene Handelsgesellschaft usw.; vgl. Anm. 33) ist die für Miterben gegebene Befreiung nicht auszudehnen.

d) **Versteigerung von Grundstücken.** Anm. 62

α) **Bedeutung der Befreiung.** Jede Versteigerung von Grundstücken ist von der verschärften Steuerpflicht des § 1 Nr. 3 ausgenommen, gleichviel ob sie im Wege der Zwangsvollstreckung oder nicht, zB. zwecks Aufhebung einer Gemeinschaft, erfolgt. Die Frage, ob damit Steuerfreiheit gegeben ist, beantwortet sich wie bei der Zwangsversteigerung anderer Vermögensstücke, hängt also davon ab, ob die Versteigerung im Rahmen gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit erfolgt (§ 1 Nr. 1; Anm. 59). Dies ist zB. der Fall, wenn eine Immobiliengesellschaft oder ein Grundstückshändler ein Grundstück versteigern läßt, nicht dagegen, wenn der ganze Gewerbebetrieb veräußert und zu diesem Zwecke ein zum Betriebsvermögen gehöriges Grundstück versteigert wird (Anm. 40 a. E.), ein Fall, der regelmäßig (nicht immer) dann gegeben ist, wenn der Verwalter eines kaufmännischen Konkurses die Versteigerung beantragt.

β) **Grundstück** ist jedes begrenzte Stück der Erdoberfläche. Da aber für fast alle Grundstücke des Reichsgebiets jetzt das Grundbuch angelegt ist und das ZwVerstG., das die im Vollstreckungsweg erfolgende wie die wichtigsten Fälle der freiwilligen Grundstücksversteigerung regelt, die Anlegung des Grundbuchs und die erfolgte Eintragung des Versteigerungsgrundstücks in das Grundbuch voraussetzt, so handelt es sich praktisch um das Grundbuchgrundstück. Soweit ein Grundstück nach den prozessualen Vorschriften versteigert werden kann, (reale Grundstücksteile, Bruchteile), soweit greift die Ausnahmevorschrift in § 1 Nr. 3 ein. Der bürgerlichrechtliche Grundstücksbegriff ist maßgebend (PrOVG. Bd. 53 S. 20; auch Anm. 27).

γ) Zum Grundstücke gehören seine **Bestandteile.** Das sind die mit ihm zu dauerndem Zwecke verbundenen Sachen. Wesentliche Bestandteile sind die mit dem Grund und Boden fest verbundenen Sachen, insbesondere Gebäude, sowie die Erzeugnisse des Grundstücks, solange sie mit dem Boden zusammenhängen. Samen wird mit dem Aussäen, eine Pflanze wird mit dem Einpflanzen wesentlicher Grundstücksbestandteil. Zu den wesentlichen Bestandteilen eines Gebäudes gehören die zur Herstellung des Gebäudes eingefügten Sachen (§ 94 BGB.). Als Bestandteile des Grundstücks gelten auch Rechte, die mit dem Grundstückseigentume verbunden sind (§ 96 BGB.), zB. Grunddienstbarkeiten (§ 1018 BGB.), dingliche Vorkaufsrechte (§ 1094 BGB.), Reallasten (§ 1105

BGB.), nach preuß. Rechte bei landschaftlich beliehenen Grundstücken das Guthaben des Eigentümers am landschaftlichen Tilgungsfonds (RGZ. Bd. 74 S. 402), Gewerbe- und Apothekerberechtigungen, soweit sie nicht vom Grundstücke losgelöst, also „selbständige" sind (RGZ. Bd. 67 S. 226; KGJ. Bd. 33 A 216; wegen der selbständigen Gerechtigkeiten vgl. Anm. 63). Bei einer Versteigerung des Grundstücks ist daher auch die Mitversteigerung dieser mit ihm verbundenen Rechte steuerfrei. Ob letztere selbständig versteigert werden können, hängt davon ab, ob sie wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind. Dies trifft auf die Grunddienstbarkeiten, Reallasten, dinglichen Vorkaufsrechte zu. Diese können also nur mit dem Grundstücke versteigert werden.

Keine Grundstücksbestandteile sind dagegen Sachen, die nur zu vorübergehendem Zwecke, zB. durch den Mieter oder Pächter, mit dem Grund und Boden verbunden sind, sowie ein Gebäude oder anderes Werk, das in Ausübung eines (dinglichen) Rechtes an einem fremden Grundstücke von dem Berechtigten mit dem (fremden) Grundstücke verbunden ist (§ 95 BGB.). Es betrifft also die Versteigerung eines Gebäudes, das der Nießbraucher des Grundstücks auf diesem errichtet hat, eine „bewegliche" Sache (RGZ. Bd. 55 S. 284; Bd. 59 S. 19; KGJ. Bd. 39 B 92) und ist folglich nach § 1 Nr. 3 UStG. steuerpflichtig.

δ) **Zubehör** sind bewegliche Sachen, die, ohne Bestandteile der Hauptsache zu sein, dem wirtschaftlichen Zwecke der Hauptsache zu dienen bestimmt sind und zu ihr in einem dieser Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnisse stehen. Eine Sache ist nicht Zubehör, wenn sie im Verkehre nicht als Zubehör angesehen wird. Vorübergehende Benutzung einer Sache für den wirtschaftlichen Zweck einer anderen begründet nicht die Zubehöreigenschaft. Die vorübergehende Trennung eines Zubehörstücks von der Hauptsache hebt die Zubehöreigenschaft nicht auf (§ 97 BGB.). § 98 BGB. nennt wichtige Beispiele von Fällen, wo eine bewegliche Sache dem wirtschaftlichen Zwecke der Hauptsache zu dienen bestimmt ist, zB. bei einer Fabrik die zum Betriebe bestimmten Maschinen und sonstigen Gerätschaften, bei einem Landgute das zum Wirtschaftsbetriebe bestimmte Gerät und Vieh. Maschinen können aber auch, wenn sie fest verschraubt oder eingebaut sind, Grundstücksbestandteile sein. Über die Grenzfindung ist reiches Schrifttum und reiche Rechtsprechung, namentlich des Reichsgerichts, vorhanden. (Vgl. z. B. RGZ. Bd. 67 S. 34; Bd. 69 S. 122; § 10 ZuwStG.) Diese zivilrechtlichen Fragen haben auch für § 1 Nr. 3 UStG. Bedeutung. Denn:

Während Grundstücksbestandteile als solche die Steuerfreiheit der Grundstücksversteigerung mitgenießen, sind Zubehörstücke bewegliche Sachen. Bei diesen ist zu unterscheiden: Erfolgt die Grundstücksversteigerung im Wege der Zwangsvollstreckung, so umfaßt diese nach § 865 ZPO., §§ 20, 21 ZwVerstG., § 1120 BGB. auch das Zubehör. Dessen Mitversteigerung ist, da es sich um Zwangsvollstreckung handelt, steuerfrei, falls nicht gewerbliche Lieferung anzunehmen ist (Anm. 59, aa). Bei freiwilligen Versteigerungen bedarf es jedoch, wenn zu einem einheitlichen Meistgebot für Grundstück und Zubehör der Zuschlag erteilt ist, steuerrechtlich einer Bewertung des letzteren, dessen Umsatz nach § 1 Nr. 3 UStG. steuerpflichtig ist. Vgl. ähnlich §§ 10, 13 ZuwStG. und dazu Strutz, JW. 1915 S. 545; auch unten § 2 Anm. 38.

ε) Seeschiffe und Binnenschiffe sind, wenngleich sie, falls in das Schiffsregister eingetragen, der Immobiliarvollstreckung unterliegen (§ 864 ZPO.; § 162 ff. ZwVerstG.), bewegliche Sachen. Ihre freiwillige Versteigerung ist daher nach § 1 Nr. 3 UStG. steuerpflichtig; ihre Vollstreckungsversteigerung ist nach dem zu δ und in Anm. 59, aa Gesagten zu beurteilen.

e) **Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden.**

Es handelt sich hier um die sog. grundstücksgleichen oder selbständigen Gerechtigkeiten (Immobiliargerechtigkeiten). Art. 40 PrAusfG. z. BGB. Ihre Gleichstellung mit den Grundstücken fand sich schon im Entw. 1918 und führte zu keiner Erörterung. Dieselbe Gleichstellung in: UStG. § 2 Nr. 4; ZPO. § 864; ZuwStG. § 2; RStempG. Tarif Nr. 1 Ad; WBG. § 3; BStG. § 3; GrErwStG. § 2; RAbgO. § 153; ähnlich PrErgStG. § 4, I 1; PrAusfG. z. GrundbuchO. Art. 22.

Das Wesen dieser Berechtigungen besteht darin, daß sie selbständig, d. h. nicht gebunden an ein Grundstück oder eine andere Sache, übertragen werden können, daß aber ihre Übertragung, Verpfändung usw. den für Grundstücke geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes unterliegt.

Zu diesen Berechtigungen gehört nach Reichsrecht lediglich das Erbbaurecht, d. h. das veräußerliche und vererbliche Recht, auf oder unter der Oberfläche eines Grundstücks ein Bauwerk zu haben: §§ 1012, 1017 BGB.; jetzt §§ 1, 11 der Vdg. üb. d. Erbbaurecht v. 15. 1. 1919, RGBl. S. 72.

Nach Landesrecht gehören hierher (vgl. Art. 63, 65, 67, 68, 69 Einf.-Gesetz z. BGB. und Staudinger, Komm. zu diesen Artikeln):

α) das Erbpachtrecht (Art. 63 EinfG. z. BGB.). In Preußen kommt es infolge des AblösungsG. v. 2. 3. 1850 nicht mehr vor. Mit ihm verwandt ist das Tertialrecht nach dem Provinzialrecht des Herzogtums Neu-Vorpommern und des Fürstentums Rügen, wo allein sich Tertialgüter finden (Art. 63 PrAusfG. z. BGB.; PrOVGEt. Bd. 7 S. 97). In Bayern können neue Erbpachtrechte nicht mehr begründet werden. In beiden Mecklenburg besteht es dagegen zu Recht.

β) Das Büdner- und Häuslerrecht in beiden Mecklenburg (Art. 63 EinfG. z. BGB.; Meckl.-Schw. AusfG. z. BGB. §§ 164 ff.; Meckl.-Strel. AusfVdg. z. BGB. §§ 161 ff).

γ) Die Schiffsmühlengerechtigkeit, d. h. das Recht, auf einem öffentlichen Flusse eine Mühle zu haben (Art. 65 EinfG. z. BGB.; Art. 40 PrAusfG. z. BGB.; § 299 II 15 A LR.; KGJ. Bd. **35** A 271).

δ) Fährgerechtigkeiten (Art. 65 EinfG. z. BGB.; Gruchot Bd. 54 S. 958).

ε) Fischereiberechtigungen (Art. 69 EinfG. z. BGB.; § 170 I 9 PrAllgLandrecht; KGJ. Bd. **34** A 218; jetzt Preuß. Fischereigesetz v. 11. 5. 1916, §§ 4 ff).

ζ) Bergwerkseigentum (Art. 67 EinfG. z. BGB.; Pr. Allg. Berggesetz v. 24. 6. 1865, mehrfach geändert, §§ 50 ff., § 38 c, §§ 223 ff.; Bayer. Berggesetz v. 20. 3. 1869, jetzt v. 13. 8. 1910; Sächs. Allg. Berggesetz v. 16. 6. 1868; Württemb. Berggesetz v. 16. 12. 1873). Steht das Bergwerkseigentum

mehreren Personen zu und bilden diese eine bergrechtliche Gesellschaft (sog. Gewerkschaft), so haben nur die Kuxe alten Rechtes (PrAllgBergG., §§ 226 ff.), Immobiliarqualität, da sie Bruchteile bedeuten, zu denen die Gewerken Miteigentümer am Bergwerkseigentum sind (vgl. PrAllgBergG. § 231, Fassung des Art. 37, XIII PrAusfG. z. BGB.; als „unbewegliche Bergwerksanteile" bezeichnet in Art. 15 PrAusfG. z. ZwVerstG. und § 2 Zuw.-StG.), während die neuen Kuxe (§§ 96 ff. aaO.) Anteile am Gesellschaftsvermögen darstellen und daher, wie die Aktien, bewegliche Rechte sind. Der verschärften Steuerpflicht aus § 1 Nr. 3 UStG. unterliegen weder die alten noch die neuen Kuxe, erstere nicht, weil sie grundstücksgleiche Rechte sind, also den Grundstücken gleichstehen, letztere nicht, weil sie als Wertpapiere gänzlich umsatzsteuerfrei sind nach § 2 Nr. 2 UStG.

η) Rechte zur Gewinnung eines den bergrechtlichen Vorschriften nicht unterliegenden Minerals (Art. 68 EinfG. z. BGB.). Solche Rechte giot es als selbständige in Preußen nicht (vgl. aber ι), dagegen in Sachsen (Sächs. AusfG. z. BGB. §§ 14—17).

ϑ) Kohlenabbaugerechtigkeiten nach dem Pr. Ges. v. 22. 2. 1869, GS. S. 401. Dazu Art. 38 PrAusfG. z. BGB.; Art. 22 PrAusfG. z. GBO. Sie gelten nur in einzelnen Teilen der Provinzen Sachsen und Brandenburg.

ι) Salzabbaugerechtigkeiten nach dem Pr. Ges. v. 4. 8. 1904, GS. S. 235. Es gilt nur in der Provinz Hannover und betrifft das Recht zur Gewinnung von Stein- und Kalisalzen.

κ) Apothekergerechtigkeiten. Diese, früher durch landesherrliches Privileg begründet, werden in Preußen seit dem GewStEdikt v. 2. 11. 1810, GS. S. 79, nicht mehr neu erteilt. Sie sind teils mit einem Grundstücke verknüpft (Realgerechtigkeiten), teils selbständige Gerechtigkeiten. RGZ. Bd. 45 S. 385; Bd. 57 S. 32; OLG. Bd. 7 S. 190; Gruchot Bd. 39 S. 1018; Bd. 46 S. 1118; PrOVG. Bd. 43 S. 49; Bd. 53 S. 116; Bd. 54 S. 23; Bd. 57 S. 122; PrVBl. Bd. 31 S. 309. In den preuß. Landesteilen, die zum Kgr. Westfalen, Großh. Berg und zu französ. Departements gehört hatten, sind die selbständigen Apothekergerechtigkeiten aufgehoben. PrOVGSt. Bd. 6 S. 101.

λ) Abdeckereigerechtigkeiten, soweit sie in Preußen vor dem Jahre 1810 begründet worden und nicht an den Besitz eines Grundstücks geknüpft, also selbständige sind. RGZ. Bd. 39 S. 150; Bd. 45 S. 267; Bd. 57 S. 36; Bd. 67 S. 221; PrOVG. Bd. 21 S. 353; Bd. 35 S. 339; KGJ. Bd. 43 S. 128.

§ 2.

Von der Besteuerung sind ausgenommen: [1—2]

1. [3—4] **Umsätze** [5] **aus dem** [11] **Ausland** [6] **und die außerhalb des Kleinhandels** [14] **erfolgenden ersten Umsätze eingeführter Gegenstände im Inland** [12—13] **sowie Umsätze** [16] **in das** [18] **Ausland** [17], **soweit nicht in diesem Gesetze (§ 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 und 5) ein anderes bestimmt ist** [20] **und**

die Bestimmungen des Reichsrats über die Sicherstellung der Herkunft oder der Bestimmung der Gegenstände innegehalten werden.[15, 19] Der Reichsrat bestimmt[7], inwieweit bei Umsätzen aus dem Ausland die dem Zollauslande gleichstehenden Gebiete des Inlandes[8], der gebundene Verkehr des Zollinlandes[9] und, soweit es sich um zollfreie Gegenstände handelt, besonders bezeichnete sonstige inländische Lager wie das Ausland zu behandeln sind[10, 21];

2. [22—23] Kreditgewährungen[24] und Umsätze von Geldforderungen, insbesondere von Wechseln und Schecken[25], sowie von Wertpapieren[26], Anteilen von Gesellschaften und sonstigen Vereinigungen[27], Banknoten, Papiergeld, Geldsorten und von inländischen amtlichen Wertzeichen[29—31];
3. [32] Umsätze von Edelmetallen und Edelmetallegierungen[33] außerhalb des Kleinhandels (§ 22)[34] nach näherer Bestimmung des Reichsrats[35—36];
4. [37] Verpachtungen und Vermietungen[41] von Grundstücken[38] und von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden[39], sowie von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen[40], mit Ausnahme der Verpachtungen und Vermietungen eingerichteter Räume[42—44];
5. [45] Beförderungen im Sinne des Gesetzes über die Besteuerung des Personen- und Güterverkehrs vom 8. April 1917 (Reichs-Gesetzbl. S. 329)[46—47] mit Ausnahme der im § 3 Nr. 4 und 5 daselbst genannten[48];
6. [49] Umsätze[51] der in Tarifnummer 5 des Reichsstempelgesetzes vom 3. Juli 1913 (Reichs-Gesetzbl. S. 639) genannten Gegenstände;[50, 52—54]
7. [55] Leistungen[57], für welche Vergütungen im Sinne der Tarifnummer 9 des Reichsstempelgesetzes gewährt werden[56];
8. [58] Versicherungen im Sinne[60] der Tarifnummer 12 des Reichsstempelgesetzes[59, 61];
9. [62] ärztliche und ähnliche Hilfeleistungen[65], soweit die Entgelte für sie von den reichsgesetzlichen Krankenkassen[63] und knappschaftlichen Krankenkassen[64] zu zahlen sind[66];
10. [67] Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen[69], die ein Unternehmer den innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit beschäftigten Angestellten und Arbeitern[68] als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt, unbeschadet der Steuerpflicht nach § 1 Nr. 2[70], wenn es sich um unterhaltsberechtigte Familienangehörige[71] handelt[72];

11. [73–74] **bei eingetragenen Genossenschaften** [75], **die der gemeinschaftlichen Verwertung von Erzeugnissen der Genossen** [76] **oder dem gemeinschaftlichen Einkauf von Waren ausschließlich** [76] **für die Genossen** [77] **dienen, derjenige Teil des Umsatzes, der als Entgelt für Rücklieferung von Rückständen aus der im Betriebe der Genossenschaft erfolgten Verarbeitung der von den Genossen eingelieferten Erzeugnisse** [78] **oder als Rückvergütung auf den Kaufpreis der von den Genossen bezogenen Waren anzusehen ist** [79].

Nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen [84] **ist die gleiche Steuerbefreiung durch das Landesfinanzamt auf Antrag** [83] **Gesellschaften mit beschränkter Haftung** [80] **zuzugestehen** [85], **die Zwecke der im Abs. 1 bezeichneten Art verfolgen, sofern die Gesellschafter sich in ihrer Eigenschaft als Hersteller oder Verbraucher für die gemeinsame Wahrnehmung der von der Gesellschaft mit beschränkter Haftung übernommenen Aufgaben im allgemeinen der Rechtsform der eingetragenen Genossenschaften zu bedienen pflegen** [81]. **Das gleiche gilt von Gesellschaften mit beschränkter Haftung, deren Gesellschafter ausschließlich oder doch überwiegend die im Abs. 1 bezeichneten Genossenschaften oder die ihnen gleichgestellten Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind** [82]. **Der Antrag ist spätestens mit Einlegung des Rechtsmittels gegen eine Veranlagung zu stellen** [83]. **Gegen die Entscheidung des Landesfinanzamts über den Antrag ist die Beschwerde an den Reichsfinanzhof gegeben; der Reichsfinanzhof entscheidet im Beschlußverfahren** [85].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Allgemeine Bedeutung	2
§ 2 Nr. 1: Einfuhr und Ausfuhr; Durchfuhr.	
I. Entstehungsgeschichte	3
II. Zweck und allgemeine Bedeutung	4
III. Umsätze aus dem Ausland (Einfuhr).	
1. Umsätze	5
2. Ausland	
a) Begriff	6
b) Bestimmung des Reichsrats	7
c) Zollausland	8
d) Gebundener Verkehr des Zollinlands	9
e) Sonstige inländische Lager	10
3. Umsätze aus dem Auslande	11
4. Erste Umsätze eingeführter Gegenstände	
a) Inhalt der Vorschrift	12
b) Weitere Befreiungen aus § 7	13
c) Außerhalb des Kleinhandels	14
5. Sicherstellung der Herkunft der Gegenstände	15
IV. Umsätze in das Ausland (Ausfuhr).	
1. Umsätze	16
2. Ausland	17
3. In das Ausland	18

Anm.

4. Sicherstellung der Bestimmung 19
V. Soweit nicht im UStG. ein anderes bestimmt ist . . . 20
VI. Durchfuhr 21

§ 2 Nr. 2: Geld-, Kredit- und Bankgeschäfte.
I. Entstehungsgeschichte . . 22
II. Zweck und allgemeine Bedeutung 23
III. Kreditgewährungen . . . 24
IV. Umsätze von Geldforderungen, insbesondere von Wechseln und Schecks . . 25
V. Umsätze von Wertpapieren 26
VI. Anteile von Gesellschaften usw. 27
VII. Banknoten, Papiergeld, Geldsorten 28
VIII. Inländische amtliche Wertzeichen 29
IX. Steuerpflichtige Bankgeschäfte 30
X. Erleichterungen für Banken 31

§ 2 Nr. 3: Edelmetalle usw.
I. Entstehungsgeschichte und Zweck 32
II. Edelmetalle, Edelmetallegierungen 33
III. Außerhalb des Kleinhandels 34
IV. Bestimmung des Reichsrats 35
V. Luxussteuer 36

§ 2 Nr. 4: Verpachtungen und Vermietungen.
I. Entstehungsgeschichte und Zweck 37
II. Umfang der Befreiung.
1. Grundstücke 38
2. Immobiliargerechtigkeiten 39
3. Staatliche Bodenregalien 40
4. Verpachtungen u. Vermietungen 41
III. Ausnahmen von der Steuerfreiheit.
1. Eingerichtete Räume . 42
2. Bewegliche Sachen . . 43
IV. Verweisungen 44

Anm.

§ 2 Nr. 5: Beförderungen.
I. Entstehungsgeschichte und Zweck 45
II. Umfang der Befreiung.
1. Das Verkehrssteuergesetz 46
2. Umsatzsteuerfreie Beförderungen 47
3. Umsatzsteuerpflichtige Beförderungen . . . 48

§ 2 Nr. 6: Lose öffentlicher Lotterien usw.
I. Entstehungsgeschichte und Zweck 49
II. Gegenstand der Befreiung.
1. Tarifst. 5 RStempG. . 50
2. Umsätze 51
3. Lose öffentlicher Lotterien 52
4. Spielausweise 53
III. Umsatzsteuerpflichtige Leistungen bei Spiel u. Wette 54

§ 2 Nr. 7: Tantièmen der Aufsichtsratsmitglieder.
I. Entstehungsgeschichte und Zweck 55
II. Umfang der Befreiung .
1. Tarifst. 9 RStempG. . 56
2. Leistungen der Aufsichtsratsmitglieder 57

§ 2 Nr. 8: Versicherungen.
I. Entstehungsgeschichte und Zweck 58
II. Umfang der Befreiung.
1. Tarifst. 12 RStempG. 59
2. Versicherungen im Sinne der Tarifst. 12 60
III. Umsatzsteuerpflichtige Geschäfte 61

§ 2 Nr. 9: Leistungen der Kassenärzte.
I. Entstehungsgeschichte und Zweck 62
II. Umfang der Befreiung.
1. Reichsgesetzliche Krankenkassen 63
2. Knappschaftliche Krankenkassen 64
3. Rechtsform der Befreiung. Ärztliche usw. Hilfeleistungen . . . 65

Anm.
4. Soweit die Entgelte von den Krankenkassen zu zahlen sind 66
III. Ausdehnung der Befreiung auf alle Leistungen der Sozialversicherung und der Reichsversorgung 66a

§ 2 Nr. 10: Naturalleistungen an gewerbliche Angestellte.
I. Entstehungsgeschichte und Zweck 67
II. Umfang der Steuerfreiheit.
1. Gewerbliche Angestellte (Arbeiter) 68
2. Naturalleistungen . . 69
III. Unbeschadet der Steuerpflicht nach § 1 Nr. 2.
1. § 2 Nr. 10 im Verhältnis zu § 1 Nr. 2. . . 70
2. Unterhaltsberechtigte Familienangehörige . 71
3. Bedeutung des Hinweises auf § 1 Nr. 2 . 72

§ 2 Nr. 11: Umsätze von Genossenschaften und GmbH.
I. Entstehungsgeschichte. . . 73
II. Zweck und allgemeine Bedeutung 74

Anm.
III. Umfang der Befreiung .
1. Eingetragene Genossenschaften 75
a) Gemeinschaftl. Verwertung usw. . . . 76
b) Gemeinschaftl. Einkauf usw. 77
2. Gegenstand der Begünstigung.
a) Verkaufsgenossenschaften, Rücklieferung 78
b) Einkaufsgenossenschaften, Rückvergütung 79
3. Gesellschaften mit beschränkter Haftung . .
a) Begriff 80
b) Voraussetzungen der Begünstigung
α) Gesellschaften nach Nr. 11 Abs. 2 Satz 1 . . . 81
β) Gesellschaft. nach Nr. 11 Abs. 2 Satz 2 82
c) Feststellung der Voraussetzungen.
α) Antragsverfahren 83
β) Bestimmung des RFM. 84
γ) Entscheidung u. Beschwerde . . 85

Anm. 1

I. Materialien.

UStG. 1918: § 2; Entw. § 2; Begr. S. 30; Bericht S. 17, 45, 68.

UStG. 1919: Entw. § 2; Begr. S. 29, 38; Bericht S. 8, 45; StenBer. 1919 S. 4096 ff., 4153 ff.

AusfBest. 1918 §§ 1—3.

AusfBest. 1920 §§ 9, 11—27. Vdg. des RFM. (mit Zustimmung des Reichsrats) v. 3. 12. 1912, RGtrBl. S. 1563.

Anm. 2

II. Allgemeine Bedeutung.

§ 2 enthält Fälle, in denen die in § 1 bestimmte objektive Steuerpflicht nicht eintreten soll. Nach der Begr. 1918 S. 30 handelt es sich um Ausnahmen von § 1 Nr. 1. Dies ist grundsätzlich zu eng. Praktisch wird freilich von den in § 2 enthaltenen Fällen § 1 Nr. 2 wohl nicht, § 1 Nr. 3 nur selten berührt werden; so enthält z. B. § 2 Nr. 2—3 Ausnahmen auch von § 1 Nr. 3: Versteigerung von Wertpapieren, Münzen, Edelmetall.

Grundsätzlich gilt § 2 auch für die erhöhten Umsatzsteuern (§§ 15 ff., §§ 21 ff., §§ 25 ff.); denn § 2 gehört zum allgemeinen Teile des Gesetzes; die Befreiung der Ausfuhr in § 2 Nr. 1 gilt daher auch für Luxusgegenstände, soweit nicht § 23 Nr. 5 entgegensteht. Die Befreiung der Ein-

fuhr gilt zwar nicht für Luxusgegenstände nach § 15, wohl aber für solche nach § 21, soweit sie nicht im Kleinhandel, d. h. soweit sie zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben werden (§ 23 Abs. 1 Nr. 4; Abs. 2). Die sonstigen Befreiungen in § 2 werden dagegen für die erhöhten Steuern keine Anwendung finden können: Vgl. § 2 Nr. 3 (Umsatz von Edelmetall, nicht im luxussteuerpflichtigen Kleinhandel befreit); in § 2 Nr. 4 (es verbleibt bei der erhöhten Steuerpflichtigkeit der Vermietung eingerichteter Räume in § 25 Nr. 2).

Ein einheitlicher Grundgedanke liegt den Fällen in § 2 nicht zugrunde. Es handelt sich überwiegend um echte Ausnahmen von der Steuerpflicht des § 1; zum Teil aber nur um Klarstellung dessen, was schon nach § 1 Rechtens ist, nämlich die Steuerfreiheit der in § 2 Nr. 10 genannten Rechtsvorgänge (vgl. Anm. 67). Die echten Ausnahmen bezwecken Abschwächung von Härten, die aus der weitgespannten objektiven Steuerpflicht des § 1 sich ergeben würden: Teils sollen besondere wirtschaftliche Verhältnisse berücksichtigt werden (so in Nr. 1, 3, 9, 11), teils Doppelbesteuerungen in Fällen vermieden werden, die schon durch andere Steuern belegt sind: Nr. 2, Nr. 4—8. Vgl. Begr. 1918 S. 30. Ein allgemeiner Grundsatz der Vermeidung von Doppelbesteuerungen liegt dem UStG. jedoch nicht zugrunde: Umsätze, die der Grunderwerbsteuer (§ 1 Anm. 33), der Wein-, der Kohlensteuer usw. unterliegen, sind nicht befreit (§ 8 Anm. 6). Ein bei Beratung des UStG. 1918 gestellter Antrag, mit Rücksicht auf das Kohlensteuergesetz v. 8. 4. 1917 den Umsatz von Kohlen freizulassen, wurde abgelehnt (Bericht 1918 S. 47; StenBer. 1918 S. 6047 B).

Weitere Befreiungen enthält § 3 UStG. Diese werden im Schrifttum meist subjektive Befreiungen genannt. Dies ist jedoch nicht richtig. Die Befreiungsgründe sowohl in § 2 wie in § 3 sind objektive. Vgl. § 3 Anm. 2.

Das UStG. 1918 enthielt für die Dauer der Kriegswirtschaft in § 40 weitere Befreiungen: Lieferungen von Goldsachen und Kostbarkeiten an die zur Verstärkung des Goldschatzes der Reichsbank eingerichteten Goldankaufstellen; Befreiungen militärischer Verwaltungsstellen in gewissen Grenzen; Befreiung der Bundesstaaten, Gemeinden und Gemeindeverbände wegen der Lieferung von Gegenständen zur Versorgung der Bevölkerung mit **Lebens- und Futtermitteln.** Nach dem Ende des Krieges konnte es sich nur noch um Aufrechterhaltung der letztgenannten Befreiungen handeln. Aber schon der Entw. 1919 sah mit Rücksicht auf den ungeheuren Finanzbedarf des Reichs, der zur Belastung des allgemeinen Verbrauchs zu zwingen schien, davon ab, eine derartige Befreiung auszusprechen. (Begr. 1919 S. 27). Trotzdem hat der RFM. in § 9 der AusfBest. für die Dauer der Zwangswirtschaft mit Lebens- und Futtermitteln — nur solange für die einzelne Lebensmittelart (Fleisch, Fett usw.) die Zwangswirtschaft besteht (das Außerkrafttreten bestimmt der RFM.), und nicht für andere Bedarfsgegenstände wie Kohle, Bekleidungsstücke usw. (RFM. v. 2. 9. 1920, RStBl. S. 565) — Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) sowie ihnen durch den RFM. gleichgestellte Versorgungsgesellschaften bezüglich der Versorgung der Bevölkerung mit Lebens- und Futtermitteln in gewissen Grenzen befreit. Dies erscheint sachlich ent-

sprechend dem Gedanken in § 3 Nr. 3 UStG. gerechtfertigt, ist aber auch für die Rechtsmittelbehörden bindend, da die Bestimmung auf § 108 Abs. 2 RAbgO. beruht. Dagegen ist einem Antrage Weilnböck u. Gen. an den Reichstag, die Umsätze des Fleisches von Tieren, die wegen Maul- und Klauenseuche notgeschlachtet sind, von der Umsatzsteuer gemäß § 108 RAbgO. zu befreien (Drucks. Nr. 319 des Reichstags 1920), keine Folge gegeben.

Wegen der weiteren Befreiungen in AusfBest. §§ 3, 4 vgl. § 3 Anm. 2.

§ 2 Nr. 1: Einfuhr und Ausfuhr; Durchfuhr.

(Vgl. AusfBest. §§ 11, 13, 15, 18.)

Anm. 3 I. **Entstehungsgeschichte.** Eine ähnliche, nicht auch die ersten inländischen Umsätze umfassende Befreiung fand sich schon in den Befreiungsvorschriften 2 und 3 der Tarifst. 10 RStempG. in der Fassung des WUStG. Der Entwurf 1918 gab der Nr. 1 im wesentlichen die heutige Fassung. Jene und die des UStG. 1918 unterschied sich vom jetzigen Gesetze sachlich nur dadurch, daß die dem Bundesrate (jetzt Reichsrat) eingeräumte Befugnis, inländische Gebietsteile dem Auslande gleichzustellen, sich auf die Einfuhr von Rohstoffen beschränkte.

Anm. 4 II. **Zweck und allgemeine Bedeutung.**

Aus der Begr. 1918, S. 30: „In Nr. 1 werden die Ausfuhr und die Einfuhr von der Steuer ausgenommen. Die Vorschrift befreit nicht nur die Einfuhr selbst, sondern die Steuerfreiheit soll ausländischen Waren auch noch so lange anhaften, bis sie vom ersten inländischen Empfänger im Inlande veräußert worden sind. Eine ähnliche, wenn auch nicht alle ersten inländischen Umsätze umfassende, Bestimmung fand sich bereits in der Befreiungsvorschrift 2 des Tarifs zum Warenumsatzstempelgesetze. Die Vorschrift hat den Zweck, zu verhindern, daß der inländische Einfuhrhändler, um die Steuer zu ersparen, ausgeschaltet wird, indem sich derjenige, der ausländische Waren beziehen will, unmittelbar mit der ausländischen Firma in Verbindung setzt. Um sicherzustellen, daß sich möglichst Rohstofflager im Inlande bilden können und auch für diese der Vorteil besteht, daß ein weiterer Umsatz von der Steuer frei ist, sollen für Umsätze (von Rohstoffen) die Freihafengebiete, und soweit es sich um zollfreie Gegenstände handelt, besonders bestimmte sonstige inländische Läger dem Auslande gleichstehen. Dem Bundesrate liegt es ob, hierüber nähere Bestimmungen zu erlassen. Für den Umsatz im Kleinhandel besteht ein Bedürfnis für eine Bevorrechtigung nicht; er ist daher von der Befreiung der ersten Umsätze im Inland ausgenommen, und der Bundesrat wird das gleiche für die Umsätze von Rohstoffen in und aus den Freihafengebieten und diesen gleichgestellten Lägern anordnen können.

Ebenso findet sich die Vorschrift über die Steuerfreiheit der Ausfuhr bereits im Warenumsatzstempelgesetze; jedoch ist die dort vorgesehene Beschränkung auf den Ausfuhrhandel beseitigt. Bei der nicht geringen Steuer, die jetzt erhoben werden soll, kann es sich nicht bloß darum handeln, die Ausschaltung des inländischen Ausfuhrhändlers zu verhindern, es muß vielmehr dafür Sorge getragen werden, daß auch der für das Ausland arbeitende Fabrikant nicht durch die Belastung seiner Were mit der Steuer im Ausland an Wettbewerbs-

fähigkeit einbüßt.... Einer Ausschaltung des inländischen Ausfuhrhandels wird außerdem durch die Vorschrift des § 22 Abs. 1 (jetzt § 4) entgegengearbeitet."

Aus der Begr. 1919 S. 29: „Besonders wichtig ist die Gefährdung des Auslandshandels: auch wenn die Ausfuhr an sich frei bleibt (§ 2 Nr. 1), ist der deutsche Produzent im Nachteile, weil die Steuer bereits auf allen Rohstoffen, soweit sie nicht von ihm oder seinem Vormann eingeführt sind (§ 2 Nr. 1), Zwischenfabrikaten, Hilfsstoffen, Maschinen, Handwerkszeugen usw. lastet. Da sie sich bei der Anzahl der Umsätze, die im einzelnen von der wechselnden Wirtschaftsorganisation abhängig ist, vermehrfacht, muß diese in ihrer Gesamthöhe willkürliche Belastung durch einen nicht zu hohen Satz erträglich gestaltet werden. Andererseits zwingt die Finanzlage des Reichs, den Satz so hoch zu bemessen, als es nur irgend angängig erscheint."

Diese volkswirtschaftlichen Bedenken mußten der Einfuhr von Luxusgegenständen gegenüber zurücktreten; hier mußte, besonders im valutarischen Interesse, umgekehrt eine Belastung eintreten. Vgl. § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4. Wegen der Ausfuhr vgl. § 23 Nr. 5. In engen Grenzen gilt jedoch § 2 Nr. 1 auch hier. Vgl. Anm. 20.

III. **Umsätze aus dem Ausland (Einfuhr).** Anm. 5

1. Umsätze. Nach den Materialien zum UStG. 1918 und 1919 hat man bei der Befreiung der Umsätze aus dem Ausland und in das Ausland nur an Warenlieferungen gedacht. Allerdings verwendet das UStG. den Ausdruck „Umsatz" an anderen Stellen auch für Leistungen (Vorbem. III vor § 1). Aber nach der Entstehungsgeschichte, nach dem Zwecke der Vorschrift, auch nach der Fassung („eingeführte Gegenstände", d. h. körperliche Gegenstände, in § 2 Nr. 1) sind, wie der RFH. in RFH. Bd. 2 S. 241 (= RStBl. 1920 S. 327) ausgeführt hat, unter „Umsätzen" in § 2 Nr. 1 nur Lieferungen, nicht Leistungen zu verstehen. Dies gilt für Umsätze aus dem Ausland und in das Ausland. Es sind daher Leistungen in das Ausland und aus ihm, also Beförderungen (soweit nicht nach § 2 Nr. 5 befreit, RFM. v. 29. 3. 1920, RStBl. 1920 S. 273), Speditionen, Versendungen von Sachen zwecks ihrer Bearbeitung, Leistungen aus Werk- und Dienstverträgen jeder Art keine nach § 2 Nr. 1 steuerfreien Umsätze. Vgl. PrFM. v. 31. 12 1918, PrFMBl. 1919 S. 32; RSchA. v. 5. 11. 1918, Amtl. Mitt. S. 120; RFM. v. 14. 4. 1919, Amtl. Mitt. S. 103; RFH. a. a. O., AusfBest. 1918 § 1; AusfBest. 1920 § 11 Abs. 4; Popitz 1920 S. 228; E. Becher. DStZ. Jg. 9 S. 237. Es kann also zB. ein inländischer Arzt oder Schriftsteller, der im Inland ein Gutachten zu erstatten oder eine Abhandlung abzuliefern hat, die Steuerpflicht aus § 1 Nr. 1 nicht dadurch umgehen, daß er das Manuskript an eine Zwischenperson in der Schweiz versendet und von dort dem inländischen Auftraggeber zugehen läßt. Vgl. auch § 1 Anm. 43 b.

2. Ausland.

a) Inland und Ausland sind auch in § 2 Nr. 1 **staatsrechtlich,** nicht zollrechtlich zu verstehen. § 1 Anm. 42; AusfBest. § 11 Abs. 1 Nr. 1, wo das an Dänemark abgetretene Gebiet vergessen ist. Anm.

b) **Der Reichsrat bestimmt.** In Abweichung von dem staatsrechtlichen Inlands- und Auslandsbegriffe kann der Reichsrat inländische Gebietsteile als Anm.

Ausland — nicht ausländische als Inland — im Sinne des § 2 Nr. 1 bestimmen. Dadurch ist ihm die Ermächtigung zur Ausdehnung — nicht Einschränkung — der in § 2 Nr. 1 enthaltenen Befreiung erteilt. In § 11 Nr. 3 der AusfBest. sind entsprechende Vorschriften enthalten. Über deren rechtliche Bedeutung bestehen dieselben Zweifel wie hinsichtlich der übrigen im UStG. dem Reichsrat erteilten Ermächtigungen. Man wird die Art der Verkündung (nicht durch den Reichsrat, sondern durch den RFM. mit Zustimmung des Reichsrats; vgl. die Verkündungsformel an der Spitze der AusfBest. in der Anlage) nicht zu bemängeln brauchen. Da aber der Reichsrat die auf Grund des § 16, § 21 Abs. 2, § 31 Abs. 4 UStG. zu erlassenden Bestimmungen (AusfBest. §§ 32—79, §§ 88—113) nachweislich selber erlassen hat (vgl. zu §§ 16, 31), wird man auch hier annehmen können, daß nach dem Gesetze verfahren ist. Unzulässig ist dagegen die in Ausf.-Best. § 11 Abs. 1 Nr. 3, Schlußsatz, erteilte Subdelegation an den RFM., von der dieser durch Erlaß v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 624, Gebrauch gemacht hat. Vgl. Anlage 1 im Anhang.

Anm. 8 c) Der Reichsrat bestimmt, **inwieweit** bei der Einfuhr das **Zollausland** dem staatsrechtlichen Ausland gleichgestellt werden soll. Nach dem UStG. 1918 durfte eine solche Bestimmung nur für die Einfuhr von Rohstoffen erfolgen. Das geltende UStG. kennt diese Einschränkung nicht. Nach II 2 der Vorl. AusfAnw. sollte es bis zur Entscheidung des Reichsrats bei jener Beschränkung verbleiben. Jetzt entscheidet **die in Anl. 1 der AusfBest. aufgestellte Liste,** die außer Rohstoffen auch gewisse Fabrikate (Butter, Düngemittel usw.) umfaßt. Die Vergünstigung der Behandlung als Ausland betrifft, da die Einfuhr schon nach dem Gesetze (§ 2 Nr. 1) frei ist, weitere steuerfreie Umsätze, die sich zwischen die Einfuhr und „die ersten inländischen Umsätze außerhalb des Kleinhandels" einschieben.

Nach § 11 Nr. 3 AusfBest. gilt nunmehr bei der Einfuhr der bevorrechtigten Gegenstände (Anl. 1 zu den AusfBest.) umsatzsteuerrechtlich als Umsatz im Auslande der Großhandelsumsatz:

α) in und aus den Zollausschlüssen und Freibezirken. Vgl. hierüber § 1 Anm. 42 c;

Anm. 9 β) in und aus dem gebundenen Verkehre des Inlandes. Ebenso WUStG., Tarifst. 10, Befr. 2; dazu RGZ. Bd. **96** S. 28. Hierher gehören: Einlagerungen in öffentlichen Niederlagen (Packhöfen usw.; § 97 VZollG.), in Privatlagern, auch ohne amtlichen Mitverschluß (§ 108 VZollG.); Eintragungen auf fortlaufendes Konto: Nach § 110 VZollG. können zur Erleichterung des Vertriebs ausländischer Waren an Großhandlungen unverzollte Waren unter Eintragung in ein fortlaufendes Konto mit der Maßgabe verabfolgt werden, daß die Wiederausfuhr derselben nach dem Auslande nachgewiesen oder die Verzollung zum Eingange bewirkt werden muß. In diesen Fällen unterliegt die Ware der Aufsicht der Zollbehörde, und dadurch ist ohne weiteres die Feststellbarkeit ihrer Auslandseigenschaft und ihres erstmaligen Umsatzes sichergestellt (RGZ. Bd. **96** S. 28);

Anm. 10 γ) in und aus Seehafenplätzen, soweit es sich um die in Anl. 1 zu den AusfBest. aufgeführten zollfreien Gegenstände handelt und die Einfuhr auf dem Seewege erfolgt;

δ) in und aus inländischen Lagern aller Art, sofern es sich um die zu γ genannten zollfreien Gegenstände handelt und die Lager auf Antrag (Muster 2 der AusfBest.) durch den RFM. zugelassen sind. Zweck und Bedingung ist, daß die Feststellung der ausländischen Eigenschaft der Ware bei der Aufnahme und Lagerung sichergestellt wird.

3. Umsätze aus dem Auslande. Anm. 11

Steuerfrei ist die Überführung körperlicher Lieferungsgegenstände aus dem Ausland in das Inland. War die Lieferung bereits im Auslande vollzogen, etwa weil schon mit dem Vertragsschluß oder mit der Übergabe an den Frachtführer im Auslande nach dem maßgebenden ausländischen Privatrecht, oder infolge der Übergabe des Traditionspapiers im Auslande (§ 1 Anm. 32 β) das Eigentum an der Ware im Ausland überging, so folgt die Steuerfreiheit schon aus § 1 Nr. 1 (Lieferung im Ausland). Die zivilrechtlichen Zweifel, wann im internationalen Lieferungsverkehre der Adressat die Verfügung über die Ware erlangt und wann daher die Lieferung vollzogen ist (§ 5), werden durch § 2 Nr. 1 abgeschnitten, da die Steuerfreiheit entweder nach § 1 Nr. 1 oder nach § 2 Nr. 1 begründet ist. § 2 Nr. 1 meint lediglich den Fall, wo bei der Einfuhr die Lieferung sich im Inlande vollzieht. Weder der Fall der Einfuhr (= Umsatz aus dem Auslande) noch überhaupt eine Lieferung liegt vor, wenn jemand eigene Waren vom Ausland ins Inland sendet oder sie bei der Einreise mitbringt (RFM. v. 29. 7. 1920, RStBl. S. 472), wenn zB. ein Fischer die auf hoher See (Ausland) gefangenen Fische ins Inland bringt, um sie hier zu verkaufen (RFM. v. 11. 8. und 4. 9. 1920, RStBl. S. 513, 539). Wegen der Einfuhr von Luxusgegenständen vgl. § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4.

Die Steuerfreiheit des § 2 Nr. 1 umfaßt aber auch den ersten (Großhandels-) Umsatz eingeführter Gegenstände im Inland (Anm. 12). Dies bedeutet Steuerfreiheit eines zweiten inländischen Umsatzes. Es fragt sich, wann dieser beginnt. Der Umsatz aus dem Ausland ist beendet, sobald die Ware dem inländischen Erwerber im Inlande zur Verfügung gestellt ist. Denn es wird nicht nur eine Lieferung, sondern auch die Einfuhr des Lieferungsgegenstandes erfordert (der weitere steuerfreie Fall ist der „erste Umsatz eingeführter Gegenstände im Inlande"). Bis zu diesem Zeitpunkte besteht Steuerfreiheit. Daraus folgt: Wird über die noch im Auslande befindliche Ware im Inlande verfügt (durch Abtretung des Herausgabeanspruchs, § 931 BGB., oder durch Besitzkonstitut, § 930 BGB., oder durch Begebung des Traditionspapiers, § 1 Anm. 32 β), so ist zwar die Lieferung im Inlande vollzogen, die Einfuhr aber noch nicht. (RFM. v. 12. 7. 1920, RStBl. S. 481). Da noch der erste Umsatz eingeführter Gegenstände (wenn er im Großhandel erfolgt), steuerfrei ist, so liegen bis dahin noch steuerfreie Einfuhrfälle vor (Kloß 1918, Nr. 2 zu § 2). Es können also u. U. drei und mehr inländische Lieferungen steuerfrei sein, gleichviel ob sie im Kleinhandel erfolgen oder nicht.

Wird andererseits die Ware vom Ausland an den inländischen Einkaufskommissionär gesendet und gibt dieser sie an den inländischen Kommittenten weiter, so war der „Umsatz aus dem Auslande (= Lieferung und Einfuhr) bei jenem beendet und bedeutet die Übergabe von ihm an den Kommit-

tenten den ersten Umsatz eingeführter Gegenstände im Inlande. Anders, wenn die Auslandsware an einen inländischen Spediteur adressiert war und von diesem dem inländischen Erwerber weitergegeben wurde. Denn der Spediteur als solcher erlangt nicht die Verfügung über die Sache im Sinne des § 5 Abs. 1 Satz 1; die Weitergabe an den Erwerber vollendet erst den „Umsatz aus dem Auslande". Der Erwerber kann also (im Großhandel) seinerseits noch steuerfrei weiterliefern; vgl. Anm. 12.

Anm. 12 **4. Die außerhalb des Kleinhandels erfolgenden ersten Umsätze eingeführter Gegenstände im Inlande.**

a) Der Begriff des ersten Umsatzes eingeführter Gegenstände im Inland ergibt sich aus dem in Anm. 5—11 Gesagten. Der Lieferungsgegenstand selbst, nicht sein Begleitpapier, muß also ins Inland gelangt und die Einfuhr muß zum Zwecke einer Lieferung erfolgt sein. Die richtige Erfassung des Lieferungsbegriffs ist für die Frage, wann der befreite erste Umsatz im Inlande beginnt, von entscheidender Bedeutung. Der Hochseefischer, der die Fische lediglich ins Inland verbringt, nicht liefert, führt also keinen „Umsatz aus dem Ausland" aus, so daß der Verkauf des Fanges an Land kein nach § 2 Nr. 1 befreiter erster inländischer Umsatz ist, der Verkauf vielmehr durch die Steuerpflicht aus § 1 Nr. 1 erfaßt wird, nicht anders, als wenn die Fische im Küstengewässer (Inland) gefangen sind. So RFM. v. 4. 9. 1920, RStBl. S. 539, 564; Popitz 1920, S. 232, 233. Nicht nach erfolgter Einfuhr, sondern nach erfolgter Einfuhr Lieferung (Lieferung in das Inland, oben Anm. 11), ist Steuerfreiheit des ersten inländischen Umsatzes gegeben. Diese Rechtslage ist aber durch AusfBest. § 11 Abs. 4 abgeändert: Für die Frage, ob ein erster inländischer Umsatz außerhalb des Kleinhandels vorliegt, steht der Lieferung aus dem Auslande das bloße Verbringen in das Inland gleich. Da die AusfBest. mit Zustimmung des Reichsrats ergangen sind, so liegt eine nach § 108 Abs. 2 RAbgO. rechtswirksame Befreiung vor. Die vorgenannten Erlasse des RFM., die hiermit in Widerspruch stehen, sind unwirksam (so auch C. Becher, DStZ. Jg. 9 S. 237). Der Hochseefischer kann daher die eingebrachten Fische im Großhandel steuerfrei umsetzen. Allerdings ergibt sich dabei die bedauerliche Unstimmigkeit, daß die auf hoher See gefangenen Fische an Land steuerfrei umgesetzt werden können, der Verkauf der im Küstengewässer gefangenen Fische dagegen nach § 1 Nr. 1 UStG steuerpflichtig ist, eine Unstimmigkeit, der durch die vorgenannten Erlasse des RFM. gerade entgegengetreten werden sollte. Andererseits ist nunmehr der erste Großhandelsumsatz eingeführter Gegenstände nicht nur dann steuerfrei, wenn der Einfuhrhändler sie sich vom Ausland aus liefern ließ, sondern auch dann, wenn er selber sie im Auslande kaufte, sich übergeben ließ und nun ins Inland verbringt.

Die Ausdehnung der Befreiung auf den ersten inländischen Großhandelsumsatz eingeführter Gegenstände hat den Zweck, „zu verhindern, daß der inländische Einfuhrhändler, um die Steuer zu ersparen, ausgeschaltet wird, indem sich derjenige, der ausländische Waren beziehen will, unmittelbar mit der ausländischen Firma in Verbindung setzte, und es mußte Sorge getragen

werden, daß der für das Ausland arbeitende Fabrikant nicht durch die Belastung seiner Ware mit der Steuer im Ausland an Wettbewerbsfähigkeit einbüßt" (Begr. 1918 S. 30). Es ist also nicht nur die Einfuhr und Übergabe an den inländischen Importeur, sondern auch die Weitergabe an den Bezieher steuerfrei.

b) Weitere Steuerfreiheiten ergeben sich aus der Anwendung des **§ 7.** Nach § 7 sind bei Abwicklung mehrerer Umsatzgeschäfte über denselben Gegenstand (nicht über Luxusgegenstände, vgl. § 7 Abs. 2) nur die Lieferungen derjenigen Unternehmer steuerpflichtig, die den unmittelbaren Besitz übertragen. Ist also die Ware im Lieferungsweg oder ohne Lieferung (vgl. oben a) eingeführt, also ins Inland gelangt, und verfügt der Importeur, ohne den unmittelbaren Besitz erlangt zu haben, über die Ware weiter, so daß der (erste inländische) unmittelbare Besitz auf den Dritten übergeht, so ist diese Weiterlieferung steuerfrei, aber nach § 7, nicht als erster inländischer Umsatz nach § 2 Nr. 1. Verfügt der Dritte, ohne den unmittelbaren Besitz zu erlangen, über die Ware weiter, so ist auch diese weitere Verfügung nach § 7 steuerfrei. Erst sobald der unmittelbare Besitz übertragen ist, sind die Steuerfreiheiten aus § 7 erschöpft. Der nun folgende weitere Umsatz ist der erste inländische Umsatz nach § 2 Nr. 1. Diese Vorschrift will eine besondere Steuerfreiheit einführen, nicht etwas wiederholen, was schon nach der allgemeinen Regel des § 7 steuerfrei ist. Unter dem ersten inländischen Umsatz ist also derjenige erste Umsatz zu verstehen, der ohne die Befreiung in § 2 Nr. 1 steuerpflichtig wäre, nicht also ein nach § 7 steuerfreier Umsatz. Anm. 13

c) Außerhalb des Kleinhandels muß der erste inländische Umsatz erfolgen, um nach § 2 Nr. 1 steuerfrei zu sein. (Für die Fälle des § 7, oben b, gilt diese Beschränkung nicht.) Der Begriff des Kleinhandels ist für das ganze UStG. in § 22 gegeben. Die Steuerfreiheit beschränkt sich also auf Gegenstände, die im gegebenen Falle zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben werden (vgl. § 11 Nr. 2 Abs. 3 AusfBest., auch § 22 Anm. 3.) Sendungen, bei denen dies nicht zutrifft (Kleinhandelssendungen), sind also nur in der Einfuhr, nicht im „ersten inländischen Umsatze" steuerfrei. Dagegen gilt für die befreiten ersten inländischen Großhandelsumsätze die Ermächtigung des Reichsrats zur Ausdehnung des Auslandsbegriffs und ohne Beschränkung auf Rohstoffe (Anm. 7—10). Anm. 14

5. Sicherstellung der Herkunft der Gegenstände. Der Reichsrat kann hierüber nähere Bestimmungen erlassen. Die Innehaltung der Bestimmungen ist Voraussetzung der Steuerbefreiung, mag es sich um die Einfuhr (Umsatz aus dem Ausland) oder um erste inländische Großhandelsumsätze eingeführter Gegenstände handeln. Die Sicherstellung hat nach der in § 11 Nr. 2, Nr. 3 Abs. 3; § 18 Abs. 1 AusfBest. getroffenen Bestimmung des Reichsrats durch getrennte Buchung zu erfolgen. (Ein Muster eines Buches hierfür findet sich in Anlage 4 AusfBest.) Wer diese Vorschriften nicht innehält, hat keinen Anspruch auf Steuerbefreiung (RFM. v. 15. 1. 1919, Amtl. Mitt. S. 56). Die Vorschriften haben den Zweck, sicherzustellen: Anm. 15

a) die Herkunft aus dem Auslande;

b) bei erstem inländischen Umsatze:

α) die Identität des im Inland umgesetzten Gegenstandes mit dem eingeführten („erste Umsätze eingeführter Gegenstände" in § 2 Nr. 1);

β) daß es sich um einen ersten inländischen Großhandelsumsatz handelt, daß also derjenige, der im Wege der Einfuhrlieferung unmittelbar aus dem Ausland erworben oder die Ware ins Inland verbracht hat (Anm. 12), die Ware im Großhandel weiter umsetzt. Dabei ist darauf zu achten, daß der Adressat des Einfuhrguts nicht der erste inländische Erwerber zu sein braucht, wenn zB. der Einfuhrhändler die Ware vom ausländischen Lieferer unmittelbar an seinen, des Einfuhrhändlers Kunden senden läßt. In diesem Falle ist nicht der Adressat und Empfänger, sondern der Einfuhrhändler derjenige, der steuerfrei weiterumsetzen kann (RFM. v. 29. 7. 1920, RStBl. S. 472; Popitz, DStBl., 2. Jg., S. 444 Nr. 6).

γ) daß der weiterumgesetzte Gegenstand noch der eingeführte ist, also keine Be- oder Verarbeitung erfahren hat, die ihn wirtschaftlich zu einem anderen macht. Nach § 11 Nr. 2 Abs. 2 AusfBest. darf die Be- oder Verarbeitung nicht über die Zwecke der Sortierung, Reinigung und Erhaltung hinausgehen. Dort sind auch Verfahrensarten bezeichnet, die nicht als Be- oder Verarbeitung anzusehen sind. Der RFM. ist zu einer Erweiterung der letzteren Vorschriften ermächtigt. (Hiervon hat der RFM. durch Erlaß vom 24. 7. 1920, RStBl. S. 473, Gebrauch gemacht.) Weder diese Subdelegation noch überhaupt die Bestimmungen in § 11 Nr. 2 Abs. 2 AusfBest. haben Gesetzeskraft. Letztere sind jedoch als sachlich zutreffend anzusehen. Vgl. auch § 4 Anm. 6 und, anders, § 7 Anm. 9.

IV. **Umsätze in das Ausland (Ausfuhr).**

Anm. 16 **1. Umsätze.** Es handelt sich um den in Anm. 5 erörterten Begriff, also nur um Lieferungen, nicht um Leistungen (RFH. Bd. 2 S. 240 = RStBl. 1920 S. 327).

Anm. 17 **2. Ausland** ist auch hier staatsrechtlich, nicht zollrechtlich zu verstehen. Die dem Reichsrat erteilte Ermächtigung zur Ausdehnung des Auslandsbegriffs auf reichsdeutsches Zollausland (Anm. 7—10) gilt nicht für die Ausfuhr.

Anm. 18 **3. Umsätze in das Ausland.** Es ist zweifelhaft, ob hierunter Lieferungen zu verstehen sind, bei denen die Übergabe an den Erwerber (die Lieferung) erst im Ausland erfolgt, oder ob auch solche Ausfuhrfälle gemeint sind, bei denen die Lieferung sich im Inlande vollzieht.

Die erstere Meinung wird vom RSchA. (Erl. v. 29. 11. 1918 AmtlMitt. 1919 S. 13) und vom RFM. (Erl. v. 8. 12. 1919, RStBl. 1920 S. 30) vertreten, sie scheint auch den AusfBest. § 13 Abs. 1 zugrunde zu liegen. M. E. ist dies zu eng. Es würde dann überhaupt kein Befreiungsfall vorliegen, die Steuerfreiheit vielmehr schon aus § 1 Nr. 1 folgen (Lieferung im Auslande). Dies kann nicht beabsichtigt sein. Es sollen Lieferungsfälle steuerfrei sein, die es nach § 1 Nr. 1 nicht sind. Der Zweck der Vorschrift ist Schutz des inländischen Ausfuhrhändlers gegen Ausschaltung derart, daß der inländische Verkäufer sich unmittelbar mit dem ausländischen Importeur in Verbindung setzt, und die

Erhaltung seiner Konkurrenzfähigkeit gegenüber dem Auslande durch Vermeidung der Steuerbelastung (Begr. 1918, oben Anm. 4). Hierbei kann es nicht darauf ankommen, ob das Eigentum an dem Ausfuhrgut im Inland oder im Ausland an den auswärtigen Erwerber übergeht. Voraussetzung der Steuerfreiheit im Ausfuhrfall ist allerdings, daß die Lieferung, um die es sich handelt, einen unmittelbaren Umsatz in das Ausland bewirkt. Denn die Befreiung der Ausfuhr setzt voraus, daß auf Grund der befreiten Lieferung die Ware tatsächlich in das Ausland gelangt, wie die befreite Einfuhr das tatsächliche Gelangen der Ware in das Inland erfordert (Anm. 11). Die nötige Sicherung hierfür ergibt sich aus der Notwendigkeit der besonderen Buchung in einem Ausfuhrbuche: Anm. 19. Jedenfalls ist das bloße Verbringen in das Ausland (ohne Lieferung) in § 2 Nr. 1 nicht gemeint (wegen des Verbringens in das Inland vgl. Anm. 12); denn es ist ohnehin steuerfrei (Ausnahme nur in § 23 Nr. 5; vgl. unten Anm. 20 Abs. 2). Dasselbe gilt für den Fall, wo der Lieferer seine Leistungspflicht erst im Ausland erfüllt. Ein steuerfreier Umsatz in das Ausland im Sinne des § 2 Nr. 1 liegt daher nur dann vor, wenn der Lieferer im Inland erfüllt, jedoch in Erfüllung seiner Verkäuferpflicht eine unmittelbare Ausfuhr der Ware bewirkt. Eine Verfügung über Traditionspapiere genügt hier ebensowenig wie bei der Einfuhr: Anm. 11.

Ein steuerfreier Umsatz in das Ausland liegt hiernach vor, wenn der Lieferer zB. unmittelbar nach Kopenhagen verfrachtet und der Erwerber die Verfügung über die Ware erst im Ausland erlangt, aber auch dann, wenn er sie noch im Inland erlangt, vorausgesetzt, daß die befreite Lieferung die Ausfuhr der Ware tatsächlich bewirkt. In letzterer Beziehung wird es genügen, wenn der Lieferer nach einem deutschen Grenzorte versendet, von wo ein Spediteur im Auftrage des Lieferers für die Weiterbeförderung ins Ausland sorgt. Die Art der Versendung ins Ausland ist Sache des Lieferers. Es wird zulässig sein, im deutschen Grenzorte die Ware einem Spediteur oder selbst Kommissionäre des Erwerbers zur Ausfuhr zu übergeben, wenn nicht zu befürchten ist, daß die Genannten, einer Gegenorder des Erwerbers entsprechend, die Ware im Inlande weiterumsetzen. Erfolgt jedoch die Abnahme der Ware im deutschen Grenzorte durch den Erwerber selbst oder einen Empfangsbevollmächtigten, so ist die Lieferung im Inland erfüllt in einer Form, die die Ausfuhr nicht gewährleistet; in diesem Falle ist daher Steuerpflicht aus § 1 Nr. 1 gegeben. Vgl. die gewundenen Ausführungen in RFM. v. 30. 3. 1920, RStBl. S. 247.

Ein Umsatz in das Ausland im Wege der Versteigerung ist nicht möglich. Bei Versteigerungen wird der Ort der Lieferung durch die Belegenheit der Gegenstände bestimmt. Die Versteigerung einer im Inland vorhandenen Sache bewirkt daher auch dann keinen Umsatz ins Ausland, wenn der Zuschlag im Ausland erteilt wird (RFM. v. 12. 7. 1920, RStBl. S. 481).

Das WUStG. befreite die Ausfuhr nur, wenn die Ware im Inlande bezogen war. Es sollte also nur der Ausfuhrhandel geschützt werden. Jetzt wird zwischen Ausfuhrhändler und Ausfuhrfabrikant

nicht mehr unterschieden (so schon UStG. 1918). Beide sind befreit. Weder auf die Bezugsquelle noch auf den Ursprung der Ware (inländische oder ausländische) kommt es an. Für Ausfuhrhändler und -fabrikant gilt auch, trotz des Wortlauts in AusfBest. § 18 Abs. 4, dieselbe Buchungspflicht (§ 31 Anm. 9 f.).

Nach AusfBest. § 13 Abs. 1 Satz 4 liegt „bei Geschäftsabschluß mit einem inländischen Ausfuhrhändler eine steuerfreie Lieferung selbst dann nicht vor, wenn der Unternehmer unmittelbar in das Ausland versendet". Ebenso Popitz 1920 S. 241, 242, auch DStZ. 9. Jg. S. 122. Diese Vorschrift ist keine Rechtsnorm; sie ist unmöglich richtig. Geht die Ware unmittelbar in das Ausland in Erfüllung eines Lieferungsvertrags, so liegt Umsatz in das Ausland im Sinne des § 2 Nr. 1 UStG. vor. Ob der Vertrag im Inland oder Ausland zustandekam, ob der Abnehmer im Inlande oder Auslande Geschäfts- oder Wohnsitz hat, spielt keine Rolle. Es ist dasselbe, ob auf Grund Geschäftsabschlusses mit einem inländischen Ausfuhrhändler oder mit einem ausländischen Einfuhrhändler oder mit einem inländischen oder ausländischen Privatmanne die Ware in das Ausland gesendet wird. Daß der Standpunkt der AusfBest. vom RFM. ständig eingenommen sei, wie Popitz 1920 S. 242 behauptet, trifft zwar auf den Erlaß v. 29. 11. 1918, Amtl. Mitt. 1919 S. 13, nicht aber auf die Erlasse v. 8. 12. 1919 und v. 30. 3. 1920, RStBl. 1920 S. 30, 247 zu. Einen den AusfBest. aaO. entsprechenden Rechtssatz hat freilich der RFH. an die Spitze seiner in RFH Bd. 3 S. 219 abgedruckten Entscheidung gestellt. Aber dieser Leitsatz ist schief. Denn im dortigen Falle hatte der Lieferer überhaupt nicht ins Ausland versendet, sondern an eine Berliner Firma geliefert, die ihrerseits im eigenen Namen in das Ausland lieferte. Der Streit drehte sich lediglich darum, ob der Hersteller die Befreiung aus § 2 Nr. 1 schon deshalb für sich in Anspruch nehmen konnte, weil die Ware letzten Endes „für die Ausfuhr bestimmt" war. Diese Frage wurde vom RFH. mit Recht verneint. — Möglicherweise meinen aber die AusfBest. aaO. den engeren Fall, daß ein Hersteller an den inländischen Ausfuhrhändler verkauft, dieser wiederum nach dem Ausland, und daß nachher der Ausfuhrhändler jenen zur Versendung in das Ausland anweist. Dann versendet der Hersteller zwar ins Ausland, aber nicht in Erfüllung seines mit dem Ausfuhrhändler geschlossenen Lieferungsvertrags. Hier kann er sich auf § 2 Nr. 1 nicht berufen. Ebenso RSchA. v. 29. 11. 1918, AmtlMitt. 1919 S. 13.

Anm. 19 **4. Sicherstellung der Bestimmung der Gegenstände.** Die Ermächtigung des Reichsrats zum Erlaß von Bestimmungen über diese Sicherstellung gilt in entsprechender Weise wie bei der Einfuhr. Die Sicherstellung erfolgt durch den Zwang zur besonderen Buchführung. Vgl. § 18 Abs. 3, 4 AusfBest., Anl. 5—6 dazu und oben Anm. 15.

Anm. 20 V. **Soweit nicht in diesem Gesetze ein anderes bestimmt ist.**

1. Die Einfuhr von Luxusgegenständen ist, wenn es sich um Gegenstände der in § 15 genannten Art handelt, stets luxussteuerpflichtig (§ 17 Nr. 3). Handelt es sich dagegen um Gegenstände nach § 21, so tritt für die Einfuhr Luxussteuer nur ein, falls nicht zum Zwecke gewerblicher Weiter-

veräußerung erworben, oder falls die Weiterveräußerungsabsicht des Erwerbers nicht in der Form des § 22 Abs. 2 nachgewiesen wird (§ 23 Abs. 1 Nr. 4; Abs. 2). Anderenfalls ist völlige Steuerfreiheit nach § 23 Abs. 2, § 2 Nr. 1 gegeben.

2. Die Ausfuhr von Luxusgegenständen ist durch § 2 Nr. 1 befreit, soweit nicht für einen engen Kreis von Gegenstandsarten die Luxussteuerpflicht nach § 23 Nr. 5 eintritt.

VI. **Durchfuhr.** Anm. 21

Durchfuhr im eigentlichen Sinne ist Beförderung von Ausland zu Ausland durch deutsches Gebiet. Hier kommt kein Umsatz in das Inland, und weiter in das Ausland, in Frage. Nur die Beförderungsleistung als solche könnte steuerpflichtig sein, ist aber für die meisten Fälle durch § 2 Nr. 5 befreit.

Vermöge des § 2 Nr. 1 ergibt sich jedoch Steuerfreiheit auch in dem Falle, daß Auslandsgut an einen inländischen Besteller geliefert, von diesem im Großhandel und im Inlande weiterumgesetzt wird (erster inländischer Umsatz eingeführter Gegenstände), und daß der Großhändler sodann wieder ausführt. Die steuerfreie Kette kann durch Umsätze nach § 7 vermehrt werden (oben Anmerkung 13).

Wegen der Durchfuhr von Luxusgegenständen vgl. bei § 17 und § 23; auch § 15 AusfBest.

§ 2 Nr. 2: Geld-, Kredit- und Bankgeschäfte.

I. **Entstehungsgeschichte.** Das WUStG. (Tarifst. 10 Zus. 2 RStempG.) besteuerte nicht: Forderungen, Urheber- und ähnliche Rechte, Wertpapiere, Wechsel, Schecks, Banknoten, Papiergeld, Geldsorten und amtliche Wertzeichen. Das UStG. 1918 stimmte bereits in § 2 Nr. 2 mit dem geltenden UStG. wörtlich überein. Die Abtretung von Urheber- und ähnlichen Rechten ist daher nicht mehr befreit. Vgl. Anm. 25. Anm. 22

II. **Zweck und allgemeine Bedeutung.** Nach dem Entw. 1918 S. 31 soll das Bank- und Kreditgewerbe durch § 2 Nr. 2 vor Überlastung (Doppelbesteuerung) gesichert werden. Es wird bereits durch die Stempelsteuern des RStempG. betroffen (die Wertpapiere durch Tarifst. 1—4). Die Befreiung kommt jedoch nicht nur den Vertretern des Bank- und Kreditgewerbes im üblichen Sinn, sondern jedermann zu Gute, der die in § 2 Nr. 2 genannten Umsätze nachhaltig gegen Entgelt (gewerblich im Sinne des § 1 Nr. 1) tätigt. Anm. 23

Nicht alle Bank- und Kreditgeschäfte sind nach Nr. 2 steuerfrei. Über steuerpflichtige Geschäfte vgl. unten IX 2.

Da nach Nr. 2 auch Umsätze von Banknoten, Papiergeld, Geldsorten steuerfrei sind, also auch da, wo die Zahlung mit diesen Zahlungsmitteln auf Seiten des Zahlenden eine gewerbsmäßige Betätigung bedeutet, so ergibt sich, daß Zahlungen als Entgelt einer nach § 1 steuerpflichtigen Leistung niemals selber steuerpflichtige Leistungen sind (§ 1 Anm. 29).

III. **Kreditgewährungen.** Diese werden vom geltenden Gesetz wie vom UStG. 1918 (Anm. 23) als steuerfrei bezeichnet, obwohl § 2 Nr. 2 nicht alle Fälle deckt. Anm. 24

M. E. umfaßt der Begriff nur selbständige Rechtsgeschäfte. Typus der unselbständigen Kreditgewährung ist die Stundung. Erfolgt sie unentgeltlich, so ist sie schon deshalb steuerfrei. Wird entgeltlich gestundet, zB. vereinbart, daß der Kaufpreis, wenn nicht pünktlich gezahlt, sich um 5 vH. erhöht, so liegt es so: Ist die Lieferung des Verkäufers steuerpflichtig (wegen Gewerblichkeit oder im Falle des § 23 Nr. 3), so bemißt sich die Steuer regelmäßig nach dem vereinnahmten Entgelte. Dieses ist zu buchen. Die Stundungsprozente werden von der Steuer miterfaßt, da sie Gegenleistung (Entgelt) vertraglicher Stundung sind. (So Kloß 1918 S. 39 Nr. 7; anders Popitz 1920 S. 245, γ.) Dies gilt jedoch nicht für gesetzliche Zinsen (Verzugs-, Prozeßzinsen); denn diese sind kein Leistungsentgelt (Stundungsentgelt), sondern gesetzliche Folge. Ist die Lieferung nicht steuerpflichtig, so ist es auch die auf den Lieferungspreis bezügliche Stundung nicht. § 2 Nr. 2 betrifft nur Fälle, die an sich steuerpflichtig sein würden, also die selbständige gewerbliche und entgeltliche Kreditgewährung. Der typische Fall ist das Darlehen. Banktechnisch versteht man unter Kreditgewährung die Einräumung des Rechtes an den Kunden, nach Bedarf bis zu gewisser Höhe und gegen Gewährung von Deckung Zahlungen, Anweisungen oder Überweisungen von der Bank fordern zu dürfen. Es kommen hier in Frage: Darlehen, Anweisungen, Schecks, Wechselakzepte der Bank, die Ausstellung von Kreditbriefen usw.

Die Deckung ist im gewerblichen Verkehre, den §2 Nr. 2 als Ausnahme von § 1 im Auge hat, regelmäßige Voraussetzung der Kreditgewährung und macht diese nicht steuerpflichtig. Befreit ist daher das Lombardgeschäft, die gewerbliche Pfandleihe, das Grundkreditgeschäft, die Bürgschaft. Da es sich hier um Bedingungen des Kredits, also einheitliche Kreditgeschäfte handelt, so ist auch nicht etwa auf Seiten des Kunden, falls dieser des Kredits für seinen Gewerbebetrieb bedarf, das Deckungsgeschäft eine steuerpflichtige Leistung. Dies schon deshalb nicht, weil der Deckung kein Entgelt gegenübersteht.

Der gedeckte Kredit kann sich jedoch unter einem steuerpflichtigen Umsatzgeschäfte verbergen und ändert dann nichts an dessen Steuerpflichtigkeit. Die sog. Sicherungsübereignung, der Möbelleihvertrag sind Umsatzgeschäfte, die, wenn innerhalb gewerblicher Tätigkeit des Lieferers gelegen, die Übereignung (Lieferung) steuerpflichtig machen (§ 1 Anm. 32 a; Kloß 1918, Nr. 11 zu § 2). Die Kreditgewährung ist hier nur Motiv des Lieferungsgeschäfts.

Anm. 25 IV. **Umsätze von Geldforderungen, insbesondere von Wechseln und Schecks.**

Der Umsatz von Geldforderungen vollzieht sich durch Abtretung (§ 398 BGB.), also durch eine Leistung (§ 1 Anm. 28), regelmäßig auf Grund eines Verkaufs der Forderung. Sie würde also, falls innerhalb gewerblicher Tätigkeit gelegen, eine nach Maßgabe des Abtretungsentgelts steuerpflichtige Leistung sein, wenn § 2 Nr. 2 nicht befreite. Steuerfrei ist also die Abtretung der Forderung aus einem Darlehen, der Kaufpreisforderung, der Werklohnforderung usw. Ob die abgetretene Forderung dinglich gesichert ist, spielt keine Rolle. Es ist daher auch die Abtretung von Hypotheken, aber auch von Grund-

und Rentenschulden (§§ 1191—1203 BGB.) steuerfrei, doch nur dann, wenn, was bei der Hypothek, nicht aber bei der Grund- und Rentenschuld rechtsnotwendig ist, zugleich die kausale Forderung abgetreten wird, zu deren Sicherung das dingliche Recht dient.

Steuerfrei ist auch ein *Inkassobüro*, wenn es sich die Forderung zwecks ihrer Einziehung abtreten läßt. Denn diese Abtretung ist steuerfrei; die Einziehungstätigkeit selbst ist dann die Einziehung einer *eigenen* Forderung, also keine steuerpflichtige Leistung; die Weiterübertragung des eingezogenen Geldes an den Auftraggeber ist nach § 2 Nr. 2 ebenfalls befreit. (Kloß 1918 Nr. 11 zu § 6; Popitz 1918 S. 87 Nr. 5; RFM. v. 30. 11. 1918 und 8. 1. 1919, Amtl. Mitt. 1919 S. 57, 111). Das Ergebnis befriedigt nicht, ist aber die Folge dessen, daß es für die Umsatzsteuer überall auf die *Rechtsform* des Verkehrs ankommt (RFH. Bd. 2 S. 275 = RStBl. 1920 S. 413; vgl. auch die Behandlung des Kommissionsgeschäfts, der Sicherungsübereignung usw., § 1 Anm. 32 *a* und 34).

Dadurch, daß eine Kaufpreisforderung abgetreten wird, der Lieferer also vom Käufer kein Entgelt erhält, ändert sich die Steuerpflicht der *Lieferung* nicht. Vgl. § 8 Anm. 9.

Nicht durch § 2 Nr. 2 *befreit* sind Abtretungen von Forderungen, die *keine Geld*forderungen sind, zB. der Forderung des Käufers auf Warenlieferung, sowie Umsätze von anderen *Rechten*, wie Urheberrechten, Patenten usw. Diese Abtretungen sind steuerpflichtig, wenn sie entgeltlich und gewerblich erfolgen. Anders das WUStG., oben Anm. 22.

Geldforderungen können sich in *Wechseln* und *Schecks* verkörpern. Der Umsatz setzt hier, da es sich um Wertpapiere handelt (Anm. 26), Übergabe des mit der wechsel- und scheckrechtlichen Legitimation versehenen Papiers auf Grund eines Begebungsvertrags (Kausalgeschäft) voraus. Es bedarf also bei Wechseln und Namensschecks der Bezeichnung des Erwerbers als Remittenten oder eines auf ihn lautenden Voll- oder eines Blankoindossaments (WechselOdg., Fassung v. 3. 6. 1908, RGBl. S. 327, Art. 9 ff., ScheckG. v. 11. 3. 1908, RGBl. S. 71, § 8). Auch die Übergabe eines Blankoakzepts gehört hierher; denn ist die Übergabe eines fertigen Wechsels steuerfrei, so gilt dies auch für die Übergabe eines unfertigen. Zu den Schecks gehören auch die Postschecks, zu Wechseln und Schecks auch die entsprechenden *ausländischen* Papiere (WechselOdg. Art. 85; ScheckG. § 26).

Die Tätigkeit der *Fondskommissionäre*, die ihnen angebotene Wechsel oder andere Wertpapiere im *eigenen* Namen gegen Provision diskontieren, d. h. für Rechnung der Auftraggeber verkaufen, ist als gewerblicher Umsatz von Wechseln nach § 2 Nr. 2 steuerfrei (RSchA. 6. 2. 19, Amtl. Mitt. S. 59). Dies gilt nicht für *Kursmakler*. Letztere verkaufen nicht im eigenen Namen als Kommissionäre (§ 1 Anm. 34), sondern vermitteln nur. Der Umsatz der Wertpapiere vollzieht sich zwischen ihrem Auftraggeber und dem Dritten. Der Kursmakler ist daher nach Maßgabe seiner Provision steuerpflichtig (RFM., v. 17. 12. 1919, RStBl. 1920 S. 29).

Anm. 26 **V. Umsätze von Wertpapieren.**

Die Fassung des § 2 Nr. 2 ist insofern ungenau, als hier Wechsel und Schecks zu den Worten „sowie von Wertpapieren" scheinbar in Gegensatz stehen, und als auch „Anteile von Gesellschaften" und Banknoten neben den Wertpapieren genannt werden. Jedenfalls ist der Wertpapierbegriff der des bürgerlichen Rechtes mit seinen Streitfragen. Wesentlich ist, daß die Forderung oder das sonstige Recht (zB. Gesellschaftsanteilsrecht, wie die Aktie) sich in der Urkunde derart verkörpert, daß das Recht nicht ohne den Besitz des Papiers übertragen werden kann. Mit dem herrschenden Wertpapierbegriffe decken sich im allgemeinen die Papiere, die im RStempG. (Tarifst. 1—4) ausdrücklich als „Wertpapiere" bezeichnet sind, und von denen angenommen werden muß, daß auch das UStG., das mit den Befreiungen in § 2 Nr. 2 gerade die schon durch das RStempG. belasteten Umsätze verschonen will (Anm. 23), sie ebenfalls unter den Wertpapierbegriff begreift. Dies sind folgende Papiere nebst Interims-, Zins- und Erneuerungsscheinen: Aktien; Genußscheine; Kuxe des neueren Rechtes (vgl. § 1 Anm. 63, ζ); Renten- und Schuldverschreibungen, die für den Handelsverkehr bestimmt sind; Inhaberpapiere, die von Staat und Gemeinden, Kreditanstalten, Korporationen ländlicher oder städtischer Grundbesitzer, Grundkredit- und Hypothekenbanken oder Eisenbahngesellschaften als Renten- und Schuldverschreibungen ausgegeben werden; Gewinnanteilscheinbogen von Aktien, Aktienanteilscheine, Reichsbankanteilscheine, Anteilscheine von Kolonialgesellschaften usw. (Eine Anomalie ist, daß zur Übertragung der hier und auch anderweit als Wertpapiere bezeichneten Kuxe die Übergabe des Papiers nicht erforderlich ist: § 105 PrAllgBergG.) Mit diesen Papieren ist die Liste der Wertpapiere nicht erschöpft. Es gehören alle Order- und Inhaberpapiere hierher (§§ 1814, 1819 BGB.), also besonders die technisch-indossablen Papiere, d. h. außer Wechseln und Schecks die sieben handelsrechtlichen Orderpapiere des § 363 HGB.: kaufmännische Anweisungen und Verpflichtungsscheine, Seekonnossement, Ladescheine, Lagerscheine, Bodmereibriefe, Transportversicherungspolizen.

Kein Wertpapier ist der deutsche Hypothekenbrief, da er nicht Träger des Hypothekenrechts ist (RGZ. in Gruchots Beitr. Bd. 51 S. 921). Vereinzelt ist er in § 1819 BGB. als Wertpapier bezeichnet. Order- und Inhaberhypotheken sind nur da zulässig, wo sie zur Sicherung einer Forderung aus einem Order- oder Inhaberpapiere bestellt werden; die Erteilung eines Hypothekenbriefs ist hier jedoch unzulässig (§§ 1185, 1187 BGB.).

Zu den Wertpapieren gehören auch ausländische Wertpapiere (so auch in Tarifst. 1—4 RStempG.; § 2, II KapitelertragsStG.). Form und rechtlicher Inhalt bestimmt sich nach ausländischem Rechte, die Frage aber, ob jene Papiere als „Wertpapiere" anzusehen sind, nach deutschen Rechtsbegriffen. Hiernach ist zB. der schweizerische Hypothekenbrief ein Wertpapier.

Keine Wertpapiere sind die sog. Legitimationspapiere, die den Aussteller zwar berechtigen, aber nicht verpflichten an den Inhaber zu leisten. Hierher gehören die Sparkassenbücher. Deren Übertragung hat daher nur dann Wert, wenn auch die Forderung (das Guthaben) ganz oder in der gewollten Höhe abgetreten wird. Die Forderungsabtretung ist steuerfrei

(oben IV) und damit auch die Übergabe des Sparkassenbuchs, da dieses keine selbständige Leistung ist. Keine Wertpapiere sind auch die sog. Marken und Karten des täglichen Verkehrs, zB. Eintritts- und Fahrkarten. Der Verkauf dieser Papiere ist, wenn er gewerblich erfolgt, zB. der sog. Billethandel, nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig. Denn Befreiungsvorschriften sind als Ausnahmevorschriften analoger Anwendung nicht fähig.

Über Wechselmakler, Kursmakler, Fondskommissionäre vgl. Anm. 25 a. E.

Über Wertpapiere im allgemeinen jetzt: Jacobi, Die Wertpapiere, in Ehrenbergs Handbuch d. ges. Handelsrechts Bd. IV Abt. 1 (1917) S. 125—562.

VI. **Anteile von Gesellschaften und sonstigen Vereinigungen.** Anm. 27

Hierher gehört der Umsatz von Aktien (die zugleich Wertpapiere sind; oben V), von Geschäftsanteilen einer GmbH. oder Genossenschaft, von Anteilsrechten sonstiger Gesellschaften. „Vereinigungen" umfaßt jede auch nicht rechtsfähige Personenmehrheit. Der Begriff ist derselbe wie der von „Personenvereinigungen" in § 12 Abs. 2 UStG. 1918 und jetzt in RAbgO. §§ 52, 86 (§ 1 Anm. 6; § 11 Anm. 3). Es würden daher auch Erbengemeinschaften hierher gehören. Doch ist die Verfügung über den Nachlaßanteil eines Miterben schon deshalb steuerfrei, weil sie nicht in gewerblicher Tätigkeit erfolgt (§ 1 Anm. 33 a. E.).

Nur der Umsatz von Anteilsrechten, also ihre Übertragung, nicht ihre Begründung ist nach § 2 Nr. 2 befreit. Die Begründung von Gesellschaften und Anteilsrechten kann dagegen nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig sein, wenn sie nämlich als vertragliche Leistung von einem gewerbsmäßigen Gründer ausgeführt wird. Auch die Einbringung von Vermögensstücken in eine Gesellschaft kann als Lieferung steuerpflichtig sein (§ 1 Anm. 33).

Durch die Steuerfreiheit des Umsatzes von Geschäftsanteilen kann u. U. eine Steuerpflicht umgangen werden, wenn zB. eine Finanzierungsgesellschaft, die (umsatzsteuerpflichtigen) Grundstückshandel treibt, für jedes der ihr gehörigen Grundstücke eine GmbH. gründet und deren Geschäftsanteile veräußert. Durch dieses Vorgehen wird wirtschaftlich derselbe Erfolg wie durch Auflassung der Grundstücke erreicht. Nach dem UStG. 1918 mußte hier gemäß § 2 Nr. 2 Steuerfreiheit eintreten (RFH. Bd. 3 S. 212); nach dem geltenden UStG., das durch die RAbgO. ergänzt wird, kann aber Steuerumgehung (§ 5 RAbgO.) in Frage kommen (RFH. aaO.)

VII. **Banknoten, Papiergeld, Geldsorten.** Anm. 28

Banknoten sind von Notenbanken ausgegebene Inhaberpapiere, als solche Wertpapiere, aber kein Geld. Notenbanken sind außer der Reichsbank die Bayerische Notenbank, die Sächsische Bank in Dresden, die Württembergische Notenbank und die Badische Bank. Seit dem RGes. v. 1. 6. 1909 ist jedoch die Reichsbanknote gesetzliches Zahlungsmittel und damit „Papiergeld". Zum Papiergeld wird man auch Reichskassenscheine und Darlehnskassenscheine rechnen müssen (Popitz 1918 S. 86).

Unter Papiergeld und Geldsorten ist auch ausländisches Geld zu verstehen. Das Geldwechselgeschäft ist daher steuerfrei.

Voraussetzung der Steuerfreiheit ist, daß diese Papiere und Geldsorten als Zahlungsmittel umgesetzt werden. Zahlungsmittel sind

Reichsgoldmünzen seit der Vdg. v. 19. 12. 1919, RGBl. S. 2126, nicht mehr. Vgl. über diese § 21 Anm. 5. Werden Geldscheine oder Münzen als Sammelgegenstand verkauft, so ist die Lieferung steuerpflichtig, und zwar erhöht nach § 21 Nr. 3; § 23 Nr. 3. Hierzu genügt nicht, daß der Erwerber sie zu diesem Zwecke erworben hat oder verwenden will, noch daß der Verkäufer dies wußte, sondern dieser muß auch mit Rücksicht hierauf den Preis eingestellt haben (Liebhaberpreis). Bei kurshabendem Geld muß also ein höherer Preis als der Kurs gezahlt worden sein; bei außer Kurs gesetztem Geld, zB. bei alten Münzen, ergibt sich ohne weiteres, daß es sich nicht um den Umsatz von Zahlungsmitteln handelt. Die Verbotswidrigkeit des Handels mit Gold- und Silbermünzen usw. ändert nichts an der Steuerpflicht (§ 1 Anm. 11).

Anm. 29 VIII. **Inländische amtliche Wertzeichen.**

Hierher gehören Postfreimarken, Stempelmarken, Gerichtskostenmarken, Versicherungsmarken, gestempelte Vordrucke nach § 39 Abs. 2 UStG. Die Lieferung ungestempelter Vordrucke, d. h. schlichter Formulare, unterliegt der Steuerpflicht nach § 1; ausgenommen sind hier nur Lieferungen von Paketkarten, Einlieferungsscheinen, Postscheckformularen usw. seitens der Post: § 3 Nr. 1.

Wegen der Stempelmarken vgl. RStempG. § 107; AusfBest 1918 § 79; AusfBest. 1920 §§ 191 ff.

Nicht befreit sind alle ausländischen und solche amtliche inländische Wertzeichen, die noch nicht gültig sind (zB. bei der Lieferung von der Druckerei) oder nicht mehr gültig sind. Werden sie zu Sammelzwecken gekauft (oben VII a. E.), so tritt die erhöhte Steuerpflicht aus § 21 Nr. 3 ein. Dies kann zB. auch bei gültigen Postmarken der Fall sein; so wurden im Kriege und werden noch jetzt Postmarken zu Sammelzwecken gehandelt, die (nur) für besetzte Gebiete Kurs haben. Nach dem Zwecke der Befreiung in § 2 Nr. 2 muß in diesem Falle die Befreiung hinter die (erhöhte) Steuerpflicht aus § 21 Nr. 3 zurücktreten.

Anm. 30 IX. **Die Bankgeschäfte insbesondere.**

1. Befreit ist durch die Bestimmungen zu III—VII der größte Teil der Bankgeschäfte, nämlich: Kreditgeschäfte, zu denen das Kontokorrent- und Depositengeschäft (unten 2a), das Lombard- und Hypothekengeschäft gehört; Umsätze von Wertpapieren, also das Diskont- und Effektengeschäft, auch das Emissionsgeschäft, wenn die Bank die Wertpapiere verkauft, nicht nur den Verkauf vermittelt; das Geldwechselgeschäft. Wegen des Inkassogeschäfts vgl. oben Anm. 25 und unten 2c.

2. Steuerpflichtig sind dagegen folgende Geschäfte:

a) die Depotgeschäfte: Aufbewahrung von Wertpapieren, Kostbarkeiten usw. in geschlossenen Depots und Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren, die nach der Verkehrsauffassung als Effekten angesehen werden (offene Depots; vgl. § 2 der zweiten Vdg. über Maßnahmen gegen die Kapitalflucht v. 14. 1. 1920, RGBl. S. 50, wo auch die Überlassung von Schrankfächern als Depotgeschäft bezeichnet ist.) Die Depotgeschäfte waren trotz § 2 Nr. 2 UStG. 1918 als entgeltliche Leistungen gemäß § 1 Abs. 1 steuer-

pflichtig. Jetzt greift die erhöhte Steuerpflicht aus § 25 Abs. 1 Nr. 3 des geltenden UStG. ein. — Das Bankdepositengeschäft (die Annahme von Geldbeträgen zur Verzinsung; vgl. § 3 Abs. 1 der oben genannten Vdg. v. 14. 1. 1920, RGBl. S. 50) ist dagegen als reines Kreditgeschäft steuerfrei; eine „Aufbewahrung von Geld" im Sinne des § 25 Nr. 3 kommt hierbei nicht in Frage (§ 25 Anm. 22 a).

b) Die Vermietung von Schließfächern, erhöht steuerpflichtig nach § 25 Nr. 3, § 29 Abs. 2. Die Vermietung von Postschließfächern (§ 42 der Postordnung f. d. Deutsche Reich v. 28. Juli 1917, RGBl. S. 763) ist nach § 3 Nr. 1 steuerfrei.

c) Der Einziehungsverkehr, es sei denn, daß die Einziehung der Forderung für die Bank (oder das Inkassoinstitut, den Spediteur) in deren Namen erfolgt, also auf Abtretung der Forderung (oben IV) beruht. Die Steuer bemißt sich nach der Provision (Entgelt, § 1 Nr. 1); Auslagen können, mit Ausnahme der für die Versendung und Versicherung entstehenden (§ 8 Abs. 6), nicht abgezogen werden. AmtlMitt. 1919 S. 157; oben Anm. 25.

d) Der Überweisungsverkehr, sofern für die Überweisung ein Entgelt zu entrichten ist. Der Post-Überweisungs- und Scheckverkehr ist nach § 3 Nr. 1 befreit.

e) Sonstige Leistungen, die sich nicht als Kreditgewährungen oder Umsätze von Forderungen, Geld oder Effekten darstellen. Hierher gehört die Übernahme von Auslosungskontrollen, die Besorgung neuer Zinsbogen, Vertretung in Generalversammlungen usw. Vgl. RFM. v. 8. 1. 1919 Amtl. Mitt. 1919 S. 56.

Hinsichtlich der Steuerpflicht von **öffentlichen Sparkassen und Kreditgenossenschaften** hat sich der RFM. in der vorgenannten Rundverfügung wie folgt geäußert:

„Was endlich die Frage betrifft, ob auch öffentliche Sparkassen bezüglich der bei Banken umsatzsteuerpflichtigen Geschäfte umsatzsteuerpflichtig sind, so ist diese Frage zu bejahen. Es kann dahingestellt bleiben, ob öffentliche Sparkassen, soweit sie im Interesse der minderbemittelten Bevölkerungskreise Spargelder annehmen und ausleihen, als gemeinnützig im Sinne des § 3 Nr. 2 (jetzt Nr. 3) UStG. anzusehen sind; denn diese Geschäfte sind schon nach § 2 Nr. 2 steuerfrei. Die für die Umsatzsteuerpflicht in Betracht kommenden Geschäfte hängen jedenfalls mit der Förderung des Sparsinns nicht unmittelbar zusammen, die Sparkassen arbeiten vielmehr insoweit rein bankmäßig und in Wettbewerb mit den Banken; es muß also, zum mindesten auf Grund des Vorbehalts in § 3 Nr. 2 (jetzt Nr. 3), die Umsatzsteuerpflichtigkeit der Sparkassen angenommen werden. In dem Rundschreiben des Reichsschatzamts vom 21. Nov. 1918 — III 8043 (AmtlMitt. 1919 S. 15) — über die Anerkennung von Unternehmen der Gemeinden und Gemeindeverbände als gemeinnützig sind daher die Sparkassen nicht mit aufgeführt worden. — Was bezüglich der Sparkassen ausgeführt worden ist, muß auch wegen der Kreditgenossenschaften gelten, wenn sie die als umsatzsteuerpflichtig vorzusehenden Bankgeschäfte treiben, und zwar auch bezüglich solcher Kreditgenossenschaften, die sich auf den Kreis ihrer Mitglieder beschränken;

denn der Begriff der gewerblichen Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG. setzt im Gegensatze zum Gewerbebegriffe der Gewerbeordnung und der Gewerbesteuergesetze eine Anteilnahme am allgemeinen Wirtschaftsleben nicht voraus (vgl. auch § 76 Abs. 2 WUStG.)."

Anm. 31 X. **Erleichterungen für Banken.**

1. Befreiung von der Anzeigepflicht aus § 30 Abs. 2 (RFM. v. 31. 1 1920, RStBl. S. 196; AusfBest. § 130 Abs. 4). Die Befreiung betrifft die Reichsbank und diejenigen Firmen, die in dem vom Zentralverbande des deutschen Bank- und Bankiergewerbes herausgegebenen Verzeichnisse deutscher Banken und Bankfirmen aufgeführt sind.

2. Befreiung der zu 1 genannten Firmen, gewisser Sparkassen und Kreditvereine von der besonderen Buchführungspflicht nach § 31 Abs. 2—4 in Verbindung mit § 25 Nr. 3: vgl. AusfBest. § 106 Abs. 2; RFM. aaO.

3. Gestattung der Steuerberechnung nach Kalenderjahren auch für die erhöhte Steuer aus § 25 Nr. 3. Vgl. § 33 Abs. 2; RFM. aaO.; AusfBest. § 138 Abs. 2 b.

4. Gestattung eines vereinfachten Musters für die Steuererklärung: RFM. aaO.; auch AmtlMitt. 1919 S. 56, 238; AusfBest. § 143 Abs. 2.

5. Allgemeine Gestattung der Versteuerung nach der Solleinnahme. Vgl. § 9 und RFM. aaO.; AusfBest. § 137 Abs. 1 Satz 3.

6. Befreiung von der Bescheinigungsform aus § 22 Abs. 2 UStG.: § 21 Anm. 5.

§ 2 Nr. 3: Edelmetalle und Edelmetall-Legierungen.

Anm. 32 I. **Entstehungsgeschichte und Zweck.**

§ 2 Nr. 3 entspricht inhaltlich dem § 2 Nr. 3 UStG. 1918. Der Entwurf 1918 sah in § 2 Nr. 3 nur Umsätze von Gold in Barren und nach näherer Bestimmung des Bundesrats von solchen Edelmetallen vor, die zu Prägezwecken oder zum Zwecke des Zahlungsausgleichs erworben werden. Der Ausschuß 1918 stellte den heutigen Inhalt der Befreiungsvorschrift fest: Man ging davon aus, daß das Edelmetallgewerbe bereits durch die hohe Steuer des § 8 Nr. 1 UStG. 1918 (vgl. jetzt § 15 1 Nr. 1, § 21 Nr. 1) stark getroffen und daher eine zu hohe Belastung eintreten werde, wenn von allen auf einander folgenden Umsätzen eine Steuer wiederholt zur Hebung käme (Bericht 1918 S. 17, 68). Es sollte nur der letzte Umsatz (an den Verbraucher) steuerpflichtig sein. Diese Rechtsanschauung liegt der Nr. 3 zugrunde. Bei der Beratung des geltenden Gesetzes ist der Punkt nicht erörtert worden.

Anm. 33 II. **Edelmetalle** sind Platin, Platinmetalle, Gold und Silber (AusfBest. § 26 Abs. 5). **Edelmetallegierungen** sind solche Legierungen von Platin, Platinmetallen und Gold, die im Verkehr als echte Edelmetalle angesehen werden; Silberlegierung muß jedoch, um als echt zu gelten, mehr als 500/1000 Silber enthalten (§ 15 I Nr. 2, § 21 Nr. 1 UStG.; § 26 Abs. 4, 5, § 34 A II 1 AusfBest.).

Die Befreiung setzt voraus, daß es sich um Gegenstände handelt, die weder Fertigfabrikate noch solche Halbfabrikate sind, die ohne weitere wesentliche Veränderung ihrer Zusammensetzung oder Form dem Fertigfabrikat oder einem anderen Halbfabrikat eingefügt werden. (AusfBest. § 26 Absatz 1). Vgl. auch § 21 Anm. 5

III. **Außerhalb des Kleinhandels.** § 2 Nr. 3 verweist hier ausdrücklich auf § 22: Außerhalb des Kleinhandels erfolgt also der Umsatz dann, wenn die Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung, sei es in derselben Beschaffenheit, zB. Gold und Silber in Barren, sei es nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung für eigene oder fremde Rechnung, erworben werden. Diese Voraussetzung liegt dem Wortlaute nach nicht vor, wenn die Reichsbank oder eine andere Notenbank Gold zur Füllung ihres Goldschatzes kauft. Trotzdem muß auch hier Steuerfreiheit gegeben sein; denn der Entw. 1918 (oben I) stellte die Befreiungsvorschrift gerade auf die Rücksichten für die deutsche Valuta und das Interesse der Reichsbank ab (Begr. 1918 S. 31), die durch den Ausschuß 1918 eingeführte jetzige Vorschrift wollte diese Befreiung erweitern, und schließlich ist der Goldschatz dazu bestimmt, später einmal durch Prägung und beim Zahlungsausgleiche wieder in Verkehr zu kommen (Popitz 1918 S. 88; 1920 S. 251 Nr. IV 1; auch § 21 Anm. 5). Anm. 34

Ob in der Formalform des § 22 Abs. 2 der Zweck der gewerblichen Weiterveräußerung nachgewiesen werden muß, kann zweifelhaft sein. Der Entwurf 1919 verwies in § 2 Nr. 3 auf § 15 Abs. 1 (= § 22 Abs. 1 des Gesetzes) und schloß damit das Erfordernis des in § 15 Abs. 2 (= § 22 Abs. 2 des Gesetzes) vorgesehenen Formalnachweises ausdrücklich aus. Im Ausschusse wurde § 15 des Entwurfs als § 27 a an andere Stelle gesetzt und § 2 Nr. 3 dann durch Verweisung auf § 27 a stillschweigend redigiert. Eine stillschweigende Redaktion war schließlich auch nach Umnummerierung der Paragraphen die Bezeichnung des § 27 a als § 22. Ob durch den nunmehrigen Hinweis auf § 22 (nicht mehr nur auf § 22 Abs. 1) eine materielle Änderung bezweckt war, ergeben die Materialien nicht. Nach der Fassung des Gesetzes und seiner Tendenz (vgl. auch den Kleinhandelsbegriff in § 2 Nr. 1; Anm. 14) muß der Formalnachweis aus § 22 Abs. 2 jetzt erfordert werden. Ist dieser erbracht und entsprechende Buchung erfolgt, so tritt völlige Steuerbefreiung ein, nicht nur, wie nach § 22, Befreiung von der erhöhten Steuer. Ebenso RFM. v. 23. 9. 1920, RStBl. S. 625.

IV. **Nach näherer Bestimmung des Reichsrats.** Die Bestimmungen finden sich in AusfBest. § 26. In § 26 Abs. 2 findet sich ein Verzeichnis der nach § 2 Nr. 3 UStG. befreiten Gegenstände, das nicht erschöpfend sein will, nach seinem Inhalt aber kraft der in § 2 Nr. 3 enthaltenen Delegation, und da die Form der Veröffentlichung der AusfBest. nicht zu beanstanden sein wird, Gesetzeskraft hat. Vgl. oben Anm. 7 und zu §§ 16, 45. Anm. 35

V. **Luxussteuer.** Erhöhte Steuerpflicht (Herstellersteuer) für Gegenstände aus Edelmetallen und aus Edelmetallegierungen: § 15 Nr. 1, 1, 2; für Edelmetalle selbst und Juweliergegenstände: § 21 Nr. 1 (Kleinhandelssteuer). Befreiung von der Luxussteuer auch im Kleinhandel, wenn zu technischen oder Heilzwecken (Goldplomben des Zahnarztes) erworben: § 24 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 UStG.; § 34 A II 1 a AusfBest. Anm. 36

§ 2 Nr. 4: Verpachtungen und Vermietungen von Grundstücken.

(§ 1 der in Anm. 1 genannten Vdg. des RFM.)

Anm. 37 **I. Entstehungsgeschichte und Zweck.**

§ 2 Nr. 4 entspricht inhaltlich dem § 2 Nr. 4 UStG. 1918. Die Fassung des UStG. 1918 stimmte wörtlich mit dem Entw. 1918 § 2 Nr. 4 überein. Bei Beratung des geltenden Gesetzes wurde § 2 Nr. 4 nicht erörtert.

Der Zweck der Befreiungsvorschrift wurde in der Begr. 1918 S. 31 ausgesprochen:

„Für die Befreiung nach Nr. 4 ... sprechen einmal wirtschaftliche Erwägungen. Die Wohnungsmieten werden nach dem Kriege ganz besonders hoch sein, und andererseits ist Sorge für billige und gute Wohnungen ein besonders wichtiger Teil der Wohlfahrtspflege. Eine Belastung würde nur insoweit berechtigt sein, als es sich um im Verhältnisse zur Zahl der Haushaltungsmitglieder übergroße oder luxuriöse Wohnungen handelt: die Frage der Vorbelastung dieser Wohnungen kann jedoch nicht im Zusammenhange mit diesem Gesetze gelöst werden. Außerdem war zu berücksichtigen, daß Verpachtungen und Vermietungen bereits durch Landesgesetze, insbesondere durch Tarifstelle 48 des preußischen Stempelsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 30. Juni 1909, einer Besteuerung unterliegen. Dagegen empfiehlt sich die Einbeziehung von Vermietungen und Verpachtungen eingerichteter Wohnräume: das Beherbergungsgewerbe darf von der Steuer nicht ausgenommen werden; das gleiche gilt von der Verpachtung und Vermietung sonstiger Räume, wie Fabriken, Restaurants usw. Die Befreiung von Verpachtungen und Vermietungen von Grundstücken ist auch auf grundstücksähnliche Berechtigungen sowie auf Ausnutzung staatlicher Hoheitsrechte, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen, zB. eines staatlichen Bergregals durch Verpachtung, ausgedehnt."

II. Umfang der Befreiung.

Anm. 38 **1. Grundstücke.** Zu ihnen gehören die Grundstücksbestandteile, wie Gebäude oder andere mit dem Grundstücke fest verbundene Sachen, die stehenden Bäume und Pflanzen, mit dem Grundstücke verbundene Rechte (vgl. § 1 Anm. 62 γ). Das Zubehör scheidet auch hier aus (§ 1 Anm. 62 δ). Das landwirtschaftliche Inventar ist Zubehör. Bei der Verpachtung eines landwirtschaftlich genutzten Grundstücks ist daher das mitverpachtete Inventar der Umsatzsteuer nach § 1 Nr. 1 unterworfen, d. h. die Inventarverpachtung ist steuerpflichtig dann, wenn sie auf Seiten des Verpächters im Rahmen gewerblicher Tätigkeit erfolgt (zB. bei einer Terraingesellschaft; regelmäßig nicht, wenn ein Bauer sein Grundstück oder eine Parzelle verpachtet, vgl. § 1 Anm. 33). Erforderlichenfalls ist (wie bei der Versteigerung des Grundstücks, § 1 Anm. 62 δ) bei einheitlich vereinbartem Pachtzinse der auf das Inventar entfallende Pachtzinsteil zu errechnen. Dagegen wird man die bei der Wohnungsvermietung üblichen Nebenleistungen, wie Zentralheizung und Wasserversorgung, in die Steuerfreiheit einbeziehen müssen. (Vgl. unten Anm. 41, d).

Zum Grundstücke gehören auch „Räume". Dies gilt nicht nur von umschlossenen Stücken der Erdoberfläche, sondern auch von Räumen eines Ge-

bäudes, insofern die Bestandteile des Gebäudes (Räume) mit diesem zugleich Bestandteile des Grundstücks sind (§ 94 BGB.). Gebäude sind aber dann nicht Grundstücksbestandteile, vielmehr bewegliche Sachen, wenn sie in Ausübung eines Rechtes an einem fremden Grundstücke von dem Berechtigten mit dem Grundstücke verbunden sind (§ 95 BGB.), wenn also zB. der Pächter auf dem gepachteten Grundstück eine Vergnügungsstätte errichtet. Sind solche Gebäude und Räume von der Steuerfreiheit des § 2 Nr. 4 ausgenommen? Hier muß der Rechtsbegriff dem wirtschaftlichen Zwecke des Gesetzes weichen. Die zu 1 mitgeteilte Begründung des UStG. 1918 ergibt, daß jener Unterschied nicht beabsichtigt ist. Die Rücksichten auf Wohnungsnot und Wohnungsmiete sind unabhängig davon, ob die Mietswohnung sich in einem Hause befindet, das Grundstücksbestandteil ist oder nicht. Überdies nimmt § 2 Nr. 4 von der Befreiung „eingerichtete Räume" aus und deutet damit an, daß es unter „Raum" das versteht, was das Miet- und Pachtrecht unter „Raum" begreift, also auch solche in „beweglichen" Gebäuden (§§ 544, 570, 580, 581 Abs. 2 BGB.).

Zum Grundstück gehören aber nicht Schiffe und andere Beförderungsmittel oder Räume in solchen beweglichen Sachen, die, wie Schlafwagenabteile, Schiffskabinen, den Grundstücken nicht gleichgestellt werden können. Jedenfalls ist die Steuerfreiheit in § 2 Nr. 4 auf Grundstücke, nicht auf Räume abgestellt; letztere gehören nur soweit hierher, als sie rechtlich oder wirtschaftlich Bestandteile eines Grundstücks sind. Für die Frage der Steuerfreiheit der Überlassung von Schlafwagenabteilungen und Schiffskabinen kommt nicht die Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 4 (die übrigens versagen würde, da es sich um „eingerichtete Räume" handeln würde; Kloß 1918, Anm. 20 zu § 2), sondern § 2 Nr. 5 in Betracht. Vgl. Anm. 47, d. Vercharterungen von Schiffen sind aber in den Grenzen des § 2 Nr. 5 steuerfrei. Da Vercharterung und Vermietung von Schiffen oft schwer zu scheiden ist, und da der Seeverkehr möglichst erleichtert werden soll, so hat der RFM. mit Zustimmung des Reichsrats gemäß § 108 Abs. 2 RAbgO. rechtswirksam durch Vdg. v. 3. 12. 1920, RZtrBl. S. 1563, verordnet, daß, ebenso wie die Charterverträge, auch die Vermietungen von Seeschiffen für den Seeverkehr befreit sind. Dies gilt nur für den Hochseeverkehr.

Über „eingerichtete" Räume: Anm. 42; über Vermietung zu Anzeige- (Reklame-)zwecken: § 25 Nr. 1, § 26 Abs. 1 Nr. 2.

2. Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden. Vgl. denselben Begriff in § 1 Nr. 3. Näheres § 1 Anm. 63. Anm. 39

3. Staatliche Hoheitsrechte, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen. Dies sind Hoheitsrechte des Staates, die ihm nach Herkommen oder Gesetz zustehen, d. h. die früher sogen. Regalien, aber nicht alle (zB. das Münzregal), sondern nur die, welche Bodennutzungen betreffen, also Jagd-, Fischerei- und Bergregal, in Preußen auch das Bernsteinregal. In Preußen ist das Jadgregal längst aufgehoben, das Fischereiregal (Preuß. Allg. Landrecht II, 15 § 73) durch § 133 des Preuß. FischereiG. v. 11. 5. 1916, GS. 55. Nach dem Preuß. BergG. v. 24. 6. 1865, GS. S. 705, das für fast alle deutschen Anm. 40

Einzelstaaten vorbildlich wurde, erschöpft sich das frühere Bergregal (Allg. Landrecht II, 14 § 22; 16 § 6) in der Verleihung des Bergwerkseigentums an Private und Beaufsichtigung der Betriebe. Die Novelle vom 18. 6. 1907, GS. S. 119, hat aber durch Änderung des § 2 des BergG. in gewissen Grenzen ein ausschließliches Recht des Staates auf Gewinnung der Steinkohle, des Steinsalzes sowie der Kali-, Magnesia- und Borsalze nebst den mit diesen Salzen auf der nämlichen Lagerstätte vorkommenden Salzen und Solquellen wiedereingeführt. Der Staat kann dieses Recht auf Zeit verpachten. In Sachsen besteht ein staatliches Kohlenbergbaurecht (Gesetz v. 14. 6. 1918) und ein Regal der Perlfischerei.

Anm. 41

4. Verpachtungen und Vermietungen.

Miete ist entgeltliche Überlassung einer Sache zum Gebrauche, Pacht entgeltliche Überlassung zum Gebrauch und Genusse der Früchte (§§ 535, 581 BGB.). Die vielen Zweifel, die hinsichtlich der Abgrenzung beider Rechtsbegriffe gegeneinander entstehen können, sind hier gegenstandslos, da für beide Begriffe steuerrechtlich dasselbe gilt. Dagegen können andere Rechtsbegriffe hineinspielen:

a) Miete und Verwahrungsvertrag. Hierher gehört der Schließfachvertrag. Sein wesentlicher Bestandteil ist Miete; denn ein Raum wird gegen Entgelt hergegeben, nicht Gegenstände werden vom Gestellen des Faches verwahrt (das Fach kann auch leer bleiben). Auch die Rechtsprechung betrachtet diesen Vertrag als Mietvertrag: RG. in JW. 1895 S. 399 Nr. 63; RGRKomm. Anm. 2 zu § 535. Der Vertrag ist ein typisches Beispiel der Vermietung eines „eingerichteten Raumes"; diese ist daher steuerpflichtig (Anm. 42). Die Überlassung eines Schließfachs bei Geldinstituten unterliegt der erhöhten Steuer nach § 25 Nr. 3, § 29 Abs. 2 (hier als Verwahrungsvertrag behandelt), dagegen nicht im Falle des § 29 Abs. 3.

b) Miete und Dienstvertrag. Hierher gehört der Portiervertrag. Die Rechtsprechung neigt zu der Annahme eines einheitlichen Dienstvertrags. Mit Rücksicht auf den sozialpolitischen Zweck der Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 4 (Anm. 37) wird man jedoch die Überlassung einer Wohnung an den Hausmeister, die in jedem Falle eine entgeltliche ist, wenn auch das Entgelt in Diensten besteht, als steuerfrei nach Nr. 4 ansehen müssen. (Wegen der steuerlichen Behandlung von Verträgen, bei denen das Entgelt in Dienstleistungen besteht, vgl. § 8 Abs. 8 und die Anm. dazu.) Auch das Rechtsverhältnis des Fernsprechteilnehmers zur Fernsprechverwaltung wird von der herrschenden Meinung als Miete aufgefaßt (als Dienstvertrag von Scholz, Post-, Telegr.- und Fernsprechrecht, 1915, S. 245). In jedem Falle tritt hier Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 1 ein. Der sog. Garderobenvertrag (Bewachung der Kleiderablage in einem Theater usw.) ist regelmäßig Pacht, nicht Dienstvertrag. § 2 Nr. 4 ist schon deshalb nicht anwendbar, weil kein „Raum" Gegenstand der Pacht ist.

c) Miete und Leihe. Die Leihe ist unentgeltlich, also nicht steuerpflichtig: § 1 Nr. 1. Ein Trinkgeld, eine sogen. Anerkennungsgebühr schließt die Unentgeltlichkeit nicht aus. Die Benutzung fremder Grundstücke zu elektrischen Leitungen (zB. auf den Dächern) ist, wenn unentgeltlich, (so bei Be-

nutzung für Fernsprechleitungen), steuerfrei. Ist sie entgeltlich, zB. die Benutzung der Straße durch Straßenbahnen, so liegt Grundstücksmiete vor, also Steuerfreiheit nach § 2 Nr. 4.

d) Pacht (Miete) und Kauf. Kauf ist dauernde, Miete und Pacht zeitliche Überlassung einer Sache. Die Pacht berechtigt zur Fruchtziehung, also zum Eigentumserwerbe (§ 956 BGB.), ähnlich wie der Kauf, aber nur insoweit, als die Früchte nach den Regeln einer ordnungsmäßigen Wirtschaft als Ertrag anzusehen sind (§ 581 BGB.). Ist Gegenstand des Vertrags eine weitergehende Ausbeute, zB. der Abbau von Ton, Torf, Sand, Steinbruch, Mineralien, die Abholzung, so wird man insoweit einen Kauf beweglicher Sachen annehmen und, bei einheitlich vereinbartem Pachtzins, den auf den Kauf entfallenden Teil, bezüglich dessen also Steuerfreiheit aus § 2 Nr. 4 nicht eintritt, schätzen müssen. Die Frage ist zivilrechtlich streitig, auch in der Rechtsprechung des Reichsgerichts. Im vorstehenden Sinne: RGZ. Bd. **60** S. 317; Bd. **62** S. 135; Popitz 1918 S. 89; 1920 S. 254; Lindemann 1918 S. 34; a. M. für Tarifst. 48 PrStempStG.: RGZ., JW. 1909 S. 451.

Hat bei Wohnungsmieten der Vermieter Heizung, Warmwasserversorgung, Beleuchtung, Fahrstuhlbenutzung zu gewähren, so wurde bisher regelmäßig ein einheitlicher Mietvertrag als vorliegend angenommen, und zwar in neuerer Zeit mehr als früher (Mittelstein, Miete, 1909 S. 44). Hieran hat sich auch nichts durch die zum Zwecke der Kohlenersparung ergangenen Verordnungen der Kriegs- und Übergangswirtschaft geändert. Nach der Bdg. über Sammelheizungs- und Warmwasserversorgungsanlagen in Mieträumen, Fassung v. 22. 6. 1919, RGBl. S. 595, wird die Sammelheizung usw. als „Nebenleistung" (§ 4 daselbst) und die Bestimmung der Schiedsstelle über die Kohlenverwendung „als vereinbarte Bestimmungen des Mietvertrags" bezeichnet (§ 8 daselbst). Ähnlich die Preuß. MinBdg. v. 9. 12. 1919, GS. S. 187, betr. Einführung einer Höchstgrenze f. Mietzinssteigerungen, wo in § 7 von „Nebenleistungen" und „Grundmiete und Kosten für Heizung oder Warmwasserversorgung" gesprochen wird. Man wird daher die Zentralheizung, auch die Versorgung mit kaltem und warmem Wasser, Fahrstuhlbenutzung in die Umsatzsteuerfreiheit der Vermietung einbeziehen müssen. (Becher 1920 S. 65; Popitz 1920 S. 253, a). Dies wird aber für die Versorgung mit Licht und elektrischer Kraft nicht anzuerkennen sein, da diese Leistungen regelmäßig nicht Bestandteil des Mietvertrags sind (so Popitz, anders Becher aaO.).

Bei Vermietung eines Zimmers unter Gewährung von Beköstigung (sog. Pension) wird man die Beköstigung als selbständige Leistung neben der Miete betrachten müssen. Bei einheitlichem Entgelt ist daher zwecks Feststellung der Umsatzsteuer das Entgelt auseinanderzurechnen: Soweit Beköstigung in Frage kommt, ist die Leistung, wenn in gewerblichem Rahmen erfolgt, nach § 1 Nr. 1 UStG. steuerpflichtig; soweit es sich um Vermietung handelt, kommt entweder Steuerfreiheit nach § 2 Nr. 4, oder erhöhte Steuer nach § 25 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 in Frage.

III. Ausnahmen von der Steuerfreiheit. Anm. 42

1. Eingerichtete Räume. Hierher gehören besonders die sogen. möblierten Wohnungen, mögen sie vom Hauseigentümer vermietet oder

vom Mieter untervermietet werden. (Ihre Gewährung zu vorübergehendem Aufenthalt ist erhöht steuerpflichtig: § 25 Nr. 2). Auch die Verpachtung von Gastwirtschaften, Theatern, Lichtspieltheatern, wenn sie im wesentlichen für den Betrieb eingerichtet sind, fällt hierunter, ist also nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig (RFH. Bd. 1 S. 141, Urt. v. 9. 7. 1919 = Amtliche Mitt. 1919 S. 325); ferner die Vermietung von Kühlhäusern und -räumen (RFH. Bd. 3 S. 1 = RStBl. 1920 S. 358; vgl. aber Anm. 44) und Schließfächern (oben Anm. 41a). Dagegen gehören Schlafwagenabteile und Schiffskabinen nicht hierher (a. M. Kloß 1918 Nr. 20 zu § 2), da hier der Raumbegriff des § 2 Nr. 4 nicht erfüllt ist (Anm. 38). Das Kennzeichen des „eingerichteten" Raumes ist für Wissenschaft und Rechtsprechung schwierig. M. E. kommt es darauf an, daß der vermietete oder verpachtete Raum auch durch Innenausstattung so hergerichtet ist, daß er für die in Frage kommenden Wohn- oder gewerblichen oder die sonstigen Gebrauchszwecke (Schließfach) unmittelbar verwendbar, d. h. so ausgestattet ist, daß darin gewohnt, ein Betrieb eröffnet werden kann. Der Wohnraum muß also als Wohnraum im wesentlichen fertig ausgestattet, der Geschäftsraum zu dem beabsichtigten Betriebe im wesentlichen eingerichtet sein, ohne daß der Mieter (Pächter) die Ausstattung zu besorgen hat. Das Nähere ist Tatfrage. Jedenfalls macht die Heizbarkeit der Wohnung durch eine Zentralheizungsanlage die Räume nicht zu „eingerichteten", da die Einrichtung der Wohnung fehlt. Ebenso RFH. Bd. 3 S. 1 = RStBl. S. 359; Popitz im PrVBl. Bd. 40 S. 342.

Anm. 43 2. Die Vermietung beweglicher Gegenstände, also auch von Schiffen (RFM. v. 11. 4. 1919, AmtlMitt. S. 106; vgl. aber wegen des Hochseeverkehrs oben Anm. 38), nicht dagegen solcher Gebäude und Räume in ihnen, die nur auf Grund des § 95 BGB. nicht als Grundstücksbestandteile, also als beweglich gelten (oben II 1). Ebenso die Verpachtung beweglicher Gegenstände und Rechte, zB. die Verleihung einer Patentlizenz, des Anzeigenteils einer Zeitung (§ 26 Abs. 2).

Anm. 44 IV. **Verweisungen:** Räume in Eisenbahnwagen, Schiffen und anderen Beförderungsmitteln: § 2 Nr. 5 und Anm. 47, d dazu. Erhöhte Steuerpflicht für Gewährung „eingerichteter" Schlaf- und Wohnräume in Gasthöfen usw., für Vermietung von Reittieren: § 25 Nr. 2, 4, für Vermietung von Reklameflächen: § 26 Abs. 1 Nr. 2. Steuerfreiheit für Vermietung von Kühlräumen in öffentlichen Schlachthäusern: § 3 Anm. 18 b.

Eine besondere, neben dem UStG. anzuerkennende Umsatzsteuerbefreiung ist enthalten in § 29 Reichssiedelungsgesetz v. 11. 8. 1919, RGBl. S. 1249. Hierüber Popitz 1920 S. 255.

§ 2 Nr. 5: Beförderungen.

(AusfBest.: § 6).

Anm. 45 1. **Entstehungsgeschichte und Zweck.** § 2 Nr. 5 stimmt wörtlich mit § 2 Nr. 5 UStG. 1918 überein, letzteres wiederum mit § 2 Nr. 5 des Entw. 1918. Bei Beratung des jetzigen Gesetzes wurde § 2 Nr. 5 nicht erörtert.

Über den Zweck sagt die Begr. 1918 S. 31: „Die hier ... gebrauchten Worte „im Sinne" des Verkehrssteuergesetzes sollen klarstellen, daß nicht nur die nach dem Gesetze steuerpflichtigen Vorgänge, sondern auch diejenigen, die dort von der Steuer ausgenommen sind, von der Umsatzsteuer befreit sein sollen. Es unterliegen danach nur diejenigen Beförderungen der Steuer, die nicht unter § 1 des Verkehrssteuergesetzes fallen, also zB. diejenigen mit Droschken, mit Pferdeomnibussen usw. Diesem Ergebnis entspricht es, wenn auch die in § 3 Nr. 4 und 5 daselbst genannten Beförderungen mit kleinen Schiffen und im Hafenverkehre der Umsatzsteuer unterstellt werden. Soweit die Beförderungen hiernach von der Umsatzsteuer befreit sind, bezieht sich die Befreiung selbstverständlich auch auf diejenigen Teile der an das Beförderungsunternehmen zu entrichtenden Beträge, die nicht zum Beförderungspreis im Sinne des § 5 des Verkehrssteuergesetzes gehören."

Nach der allgemeinen Begründung zu § 2 (Begr. 1918 S. 30) handelt es sich bei den in § 2 enthaltenen Befreiungen um wirtschaftliche Gründe wie um Vermeidung von Doppelbesteuerungen. In Nr. 5 trifft wesentlich das letztere zu: Was nach dem Verkehrssteuergesetze bereits versteuert wird — im Personenverkehr 10—16 vH. des Fahrpreises, im Gepäckverkehr 12 vH., im Güterverkehr 7 vH. des Beförderungspreises, zahlbar zu Gunsten der Reichskasse, § 3 des VerkehrsStG. — bleibt umsatzsteuerfrei. Aber auch was von den dort geregelten Beförderungsarten als steuerfrei erklärt ist, ist von der Umsatzsteuer befreit, weil dieselben Gründe, insbesondere die sozialen Gründe des dortigen § 3, auch für das UStG. zutreffen. Hiernach ergibt sich folgendes:

II. Umfang der Befreiung. Anm. 46

1. Das Verkehrssteuergesetz vom 8. April 1917, RGBl. S. 329 (dazu Begründung, abgedruckt im Kriegsbuche Bd. 5 S. 366 ff.; AusfBest. v. 5. 7. 1917, RZtrBl. S. 146; v. 31. 1. 1918, RZtrBl. S. 21) umschreibt in § 1 die steuerpflichtigen Leistungen an sich, gibt in § 2 deren örtliche Grenzen und enthält in § 3 Befreiungen. Die Vorschriften lauten:

§ 1.

Die Beförderung von Personen und Gütern auf Schienenbahnen sowie auf Wasserstraßen unterliegt einer in die Reichskasse fließenden Abgabe nach Maßgabe dieses Gesetzes.

Die Beförderung von Personen und Gütern auf Landwegen unterliegt dieser Abgabe insoweit, als die Beförderung durch ein dem öffentlichen Verkehre dienendes Unternehmen mit motorischer Kraft auf bestimmten Linien mit planmäßigen Fahrten betrieben wird. Als Beförderung auf Landwegen gilt auch der Verkehr innerhalb geschlossener Ortschaften.

Der Brief- und Paketverkehr der Post und der Fährbetrieb mit Ausnahme des Eisenbahnfährbetriebs fallen nicht unter dies Gesetz.

§ 2.

Der Abgabe unterliegt die Beförderung

a) von Personen und Gütern innerhalb des Reichsgebiets;

b) von Personen und Gütern im Schiffsverkehre zwischen deutschen Ost- und Nordseehäfen einschließlich der Rheinseehäfen; ferner die Beförde-

rung von Personen bei Fahrten in die freie See, und zwar auch dann, wenn die Fahrten nach dem inländischen Ausgangshafen ohne Berührung anderer Orte zurückkehren;

c) von Gütern im Schiffsverkehre zwischen inländischen Häfen und ausländischen Festlandshäfen des Kanals und der Nord- und Ostsee von Le Havre einschließlich bis Kap Domesnaes, mit Ausschluß der dänischen Häfen.

Der nicht unter Abs. 1 fallende Seeverkehr unterliegt diesem Gesetze auch nicht in Ansehung der Beförderungsstrecke vom inländischen Hafen bis zur Seegrenze, ebensowenig der Leichterverkehr, soweit er in Ausführung des Seefrachtvertrags zwischen benachbarten Seehäfen erfolgt.

Die Beförderung auf dem Bodensee gilt im Sinne dieses Gesetzes nicht als eine Beförderung innerhalb des Reichsgebiets.

§ 3.

Von der Abgabe befreit sind:

1. Personenbeförderungen im Arbeiter-, Schüler- und Militärpersonenverkehr und Gepäckbeförderungen im Militärgepäckverkehre, soweit die Abfertigung in diesen Verkehren zu ermäßigten Preisen erfolgt;
2. Beförderungen von Gütern, die den Zwecken des eigenen Beförderungsunternehmens dienen;
3. Beförderungen von Gütern zur See zwischen deutschen Nord- und Ostseehäfen, sofern die Güter unmittelbar oder mittelbar aus dem Auslande nach einem dieser Häfen eingegangen oder nach dem Ausland über einen dieser Häfen ausgegangen sind. Die näheren Bestimmungen über die Steuerbefreiung trifft der Bundesrat. Er kann insbesondere bestimmen, daß der Nachweis der Einfuhr aus dem Auslande für solche Güter als geführt anzusehen ist, die von ihm als Gegenstände des Stapelverkehrs des Einfuhrhafens erklärt sind;
4. Beförderungen von Gütern in nicht mit motorischer Kraft betriebenen Schiffen, die nicht höher als zu 100 Kubikmeter Reinraumgehalt oder 50 Tonnen Tragfähigkeit vermessen sind;
5. Beförderung von Gütern zu Wasser innerhalb eines Hafengebiets oder innerhalb eines oder desselben Ortes. Der Bundesrat bestimmt, was als ein Hafengebiet oder als ein Ort im Sinne dieser Vorschrift anzusehen ist;
6. Beförderungen der im Betriebe der Fischerei gewonnenen Erzeugnisse zu Wasser nach dem Ausladeplatz und Beförderung von Baggergut zu Wasser im Betrieb einer öffentlichen Verwaltung;
7. Beförderungen von Bau- und Betriebsstoffen zu Wasser im Betrieb einer Wasserbauverwaltung;
8. Beförderungen von Steinkohlen, Braunkohlen, Koks und Preßkohlen aller Art im Eisenbahnverkehre. Usw."

Anm. 47 2. Hiernach sind **umsatzsteuerfreie Beförderungen:**

a) solche, die sich mit den in § 1 Abs. 1 und 2 des Verkehrssteuergesetzes bezeichneten Mitteln in dem aus b (unten) ersichtlichen räumlichen Umfange vollziehen. Die in § 1 Abs. 3 daselbst bezeichneten Verkehrsformen (Sach-

verkehr der Post, der Fährbetrieb) „fallen nicht unter dieses Gesetz", sind also nicht Beförderungen im Sinne des Verkehrssteuergesetzes und daher nicht nach § 2 Nr. 5 umsatzsteuerfrei. Wegen der Post vgl. jedoch § 3 Nr. 1 UStG.

b) Beförderungen mit den Mitteln zu a in dem durch § 2 Abs. 1 jenes Gesetzes gezeichneten räumlichen Umfange. Ob auch der nicht unter § 2 Abs. 1 fallende Seeverkehr (vgl. § 2 Abs. 2 jenes Gesetzes) umsatzsteuerfrei ist, kann zweifelhaft sein. Die Frage hängt davon ab, ob auch dieser Verkehr eine Beförderung im Sinne des Verkehrssteuergesetzes ist. Man wird die Frage bejahen müssen, da es eine Beförderung „auf Wasserstraßen", also im Sinne jenes Gesetzes ist. Die räumliche Umgrenzung bedeutet eine Befreiung der weitergehenden Verkehrsgebiete (RFM., 29. 3. 1920, RStBl. S. 273: anders früher RFM., 18. 10. 1919, Amtl. Mitt. S. 390). Es kommt aber nicht darauf an, ob die Befreiung auf § 2 Abs. 2 u. 3 oder auf § 3 des VerkehrsStG. beruht. Vgl. die Begr. 1918 oben zu I. (Der Auslandsverkehr ist schon deshalb, weil er keine Leistung „im Inland" ist (§ 1 Nr. 1) umsatzsteuerfrei.) Das Gesagte gilt auch für Beförderungen auf dem Bodensee. Indem dieser Verkehr nicht als „Beförderung innerhalb des Reichsgebiets" gilt (§ 2 Abs. 3 VerkehrsStG.), ist er nach § 2 Abs. 1, a verkehrssteuerfrei (und zwar nach der Begr. z. VerkehrsStG. aus internationalen Rücksichten), aber trotzdem eine Beförderung im Sinne jenes Gesetzes, woraus auch die Umsatzsteuerfreiheit folgt. (Ebenso Popitz 1918 S. 91.)

c) Beförderungen, die nach § 3 des Verkehrssteuergesetzes von der Abgabe befreit sind. Nach ausdrücklicher Vorschrift in § 2 Nr. 5 UStG. sind aber die in § 3 Nr. 4 und 5 des Verkehrssteuergesetzes genannten Beförderungen umsatzsteuerpflichtig.

Nicht nach § 2 Nr. 5, aber nach § 3 Nr. 1 UStG. sind steuerfrei die Sach- und Personenbeförderungen der Post.

d) Die Beförderung ist insoweit umsatzsteuerfrei, als sie eine Beförderung im Sinne des VerkehrssteuerG. ist. Was dazu gehört, ergibt sich aus § 15 AusfBest. z. VerkehrssteuerG. Umsatzsteuerfrei ist daher auch die Benutzung von Schiffskabinen, Luxuszügen, die Verwendung von Platz- und Schlafwagenkarten, da hier eine besondere Platz- oder Raummiete nicht in Frage kommt und daher die Verkehrsabgabe vom gesamten Beförderungsentgelt, einschließlich dieser Zuschläge, erhoben wird (Begr. zu § 5 Verkehrssteuergesetz, bei Schlegelberger, Kriegsbuch Bd. 5 S. 366). Vgl. aber § 25 Anmerkung 8 b. Sinngemäß ist auch ein Reisebüro umsatzsteuerfrei, insoweit es Fahrkarten verkauft. Denn der Beförderungspreis soll durch die Umsatzsteuer nicht belastet werden, was andernfalls infolge der Abwälzung der Steuer auf den Fahrkartenkäufer der Fall wäre, und der Fahrkartenverkauf erfolgt namens der Eisenbahn usw. Nur wegen seiner Vermittlungstätigkeit ist hier das Reisebüro nach Maßgabe der Provision steuerpflichtig. Vgl. aber § 1 Anm. 43 a. E.

3. Umsatzsteuerpflichtig sind, wie sich aus vorstehendem ergibt, folgende Anm. 48
Geschäfte:

a) Beförderungen von Personen und Sachen auf Bahnen, die nicht „Schienenbahnen" (§ 1 Abs. 1 Verkehrssteuergesetz) sind, also auf Seilbahnen (diese waren in § 1 des Entw. des Verkehrssteuergesetzes mit aufgeführt) und

Hängebahnen (Begr. zu § 1 des Entw. jenes Gesetzes, abgedruckt bei Schlegelberger, Kriegsbuch Bd. V S. 372).

b) Beförderungen auf Fuhrwerken jeder Art, mögen sie dem privaten oder dem öffentlichen Verkehre dienen, vorausgesetzt, daß sie keine Kraftwagen sind. Hierher gehören Droschken, Pferdeomnibusse, Rollfuhrunternehmen usw. Vgl. Begr. 1918, oben Anm. 45.

c) Beförderungen auf Reittieren und in Sänften.

d) Beförderungen in Kraftwagen, vorausgesetzt, daß sie nicht auf bestimmten Linien planmäßige Fahrten im Dienste des öffentlichen Verkehrs ausführen. Umsatzsteuerpflichtig sind daher Kraftdroschkenfahrten, nicht dagegen Beförderungen in Kraftomnibussen oder in Postkraftwagen. Die letzteren sind sowohl nach § 2 Nr. 5 wie nach § 3 Nr. 1 UStG. befreit.

e) Beförderungen durch Dienstmänner, Hausmeister, Laufburschen usw.

f) Beförderungen im Fährbetrieb, außer im Eisenbahnfährbetriebe. Über den Begriff vgl. RFH. Bd. 2 S. 89; Bd. 3 S. 2.

g) Der Speditionsbetrieb, auch wenn der Spediteur im Sammelladungsverkehre nach § 413 HGB. als Frachtführer gilt (Begr. zu § 1 des VerkehrsstG., bei Schlegelberger, Kriegsbuch Bd. V S. 372). Über das Speditionsgewerbe vgl. RFM. v. 30. 11. 1918 und 14. 4. 1919, AmtlMitt. 1919 S. 108, 109 ff., ferner PrFMBl. 1919 S. 498.

h) Die Tätigkeit des selbständigen Schleppschiffers; denn er befördert nicht Personen oder Güter, sondern Beförderungsmittel (Schiffe), ist daher auch nicht Frachtführer nach § 425 HGB. Nur wenn das geschleppte Schiff, Floß usw. selber als Handelsgut befördert wird (Schiff auf Abbruch verkauft; RGZ. Bd. 67 S. 10) liegt eine Beförderung von Gütern im Sinne des § 1 Abs. 1 des Verkehrssteuergesetzes vor. Mittelstein, Binnenschiffahrtsrecht, in Ehrenbergs Handbuch d. ges. Handelsrechts Bd. VII Abt. 1 (1918) S. 317 f., Popitz 1920 S. 260. Das letztere gilt auch dann, wenn der Beförderungsunternehmer selber das Schleppen (und Ableichtern) ausführt; denn dann gehören die dafür gezahlten Löhne zum verkehrssteuerpflichtigen Beförderungspreise. Schließt dagegen der verkehrssteuerpflichtige Verfrachter zur Ausführung des Schleppens oder des Ableichterns einen Vertrag mit einem selbständigen Schleppunternehmer oder Ableichterer, so hat er zwar auch die diesen gezahlten Entgelte in seine verkehrssteuerpflichtige (umsatzsteuerfreie) Fracht einzurechnen, der Schleppunternehmer oder Ableichterer sind aber ihrerseits wegen der Entgelte, die sie für das Schleppen oder Ableichtern vereinnahmen, umsatzsteuerpflichtig, denn sie trifft keine Verkehrssteuer (RFM. v. 14. 4. 1919, AmtlMitt. S. 106). Überliegegelder gehören nicht zum Beförderungsentgelte, sind daher verkehrssteuerfrei und umsatzsteuerpflichtig (RFM. aaO.).

i) Die sog. wilde Flößerei, während der geregelte Flößereibetrieb unter § 1 Abs. 1 des Verkehrssteuergesetzes fällt und daher umsatzsteuerfrei ist (Begr. zu § 1 Verkehrssteuergesetz.)

k) Der gesamte Luftverkehr.

l) Gemäß § 2 Nr. 5 UStG., § 3 Nr. 4 Verkehrssteuergesetzes die „Beförderung von Gütern in nicht mit motorischer Kraft betriebenen Schiffen,

die nicht höher als zu 100 Kubikmeter Reinraumgehalt oder 50 Tonnen Tragfähigkeit vermessen sind". Motorboote und kleine Dampfschiffe gehören also nicht hierher, auch wenn sie vereinzelt Fahrten mit Ruder- oder Windkraft ausführen.

m) Gemäß § 2 Nr. 5 UStG., § 3 Nr. 5 Verkehrssteuergesetz die Beförderung „von Gütern zu Wasser innerhalb eines Hafengebiets oder innerhalb eines und desselben Ortes. Der Bundesrat (jetzt Reichsrat) bestimmt, was als ein Hafengebiet oder als ein Ort im Sinne dieser Vorschrift anzusehen ist." Vgl. hierzu die in der Zusammenstellung im RZtrBl. 1917 S. 353 aufgeführten Hafengebiete.

n) Der Schiffs- und Befrachtungsmakler ist für seine Leistungen ebenfalls umsatzsteuerpflichtig. Der Steuer zugrunde zu legen ist die Gesamtheit der Entgelte, die er vom Reeder erhält. Auslagen können nicht abgesetzt werden, soweit sie nicht etwa unter § 8 Abs. 6 UStG. (Beförderung, und Versicherung) fallen. Es ist also nicht nur die Courtage umsatzsteuerpflichtig, sondern auch der Ersatz von Auslagen für die Besorgung von Stauern usw., wenn der Makler dabei im eigenen Namen und nicht in dem des Reeders handelt. Wegen des Auslandsverkehrs vgl. oben § 1 Anm. 43 b.

o) Hinsichtlich des Schiffahrtsgewerbes ist zu beachten, daß der gesamte inländische wie ausländische Seeverkehr (Beförderung auf Wasserstraßen) umsatzsteuerfrei ist, soweit sich nicht aus Vorstehendem Abweichendes ergibt. Dies gilt nicht für Vermietungen von Schiffen (oder anderen Beförderungsmitteln). Diese sind weder nach § 2 Nr. 5 noch nach § 2 Nr. 4 UStG. befreit, wohl aber auf Grund des § 108 Abs. 2 RAbgO. durch besondere Vdg. (oben Anm. 38) für den Hochseeverkehr. Keine Vermietung, sondern eine (umsatzsteuerfreie) Beförderung ist die Charterung.

Im übrigen ist für das Schiffahrtsgewerbe besonders RFM., v. 14. 4. 1919, AmtlMitt. S. 107 Ziff. c—f zu beachten:

„Entgelte für eine Ableichterung außerhalb des gewöhnlichen Verkehrs, also zur Unterstützung eines notleidenden Schiffes, sind verkehrssteuerfrei, aber umsatzsteuerpflichtig. Das gilt auch von sonstigen Vergütungen für Hilfe und Bergung, insbesondere auch von den sogenannten Turmlöhnen für das Losturnen festgefahrener Schiffe. Bei dem Hilfs- und Bergelohn in der Seeschiffahrt ist zu beachten, daß eine im Auslande gelegentlich von einem deutschen Schiffe ausgeführte Hilfs- oder Bergungsleistung, als nicht im Inland ausgeführt, umsatzsteuerfrei ist; das wird auch in analoger Anwendung des § 2 Abs. 2 VerkStG. insoweit anzunehmen sein, als ein von See zurückkehrendes Schiff ein notleidendes Schiff durch die deutschen Hoheitsgewässer in den deutschen Hafen schleppt. Dagegen liegt eine im Inland ausgeführte Leistung vor, wenn ein deutsches Unternehmen auf Grund eines Werkvertrags eine Unterstützung, Hebung oder Bergung durch ein von einem deutschen Hafen aus geleitetes Schiff ausführen läßt, auch wenn die Hilfeleistung selbst außerhalb der deutschen Hoheitsgewässer vorgenommen wird: in diesem Falle liegt der Ausgangspunkt der Leistung im Inland und ist bestimmend für die Ausführung der ganzen Leistung."

„Leerfahrten sind verkehrssteuerpflichtig, also umsatzsteuerfrei, soweit sie der Güterbeförderung vorausgehen oder nachfolgen (§ 15 AusfBest.

zum VerkStG.). Soweit ein Zusammenhang mit der Güterbeförderung nicht besteht, sind sie umsatzsteuerpflichtig, sofern ein Entgelt für sie vereinbart wird: das ist zB. der Fall, wenn eine Leerfahrt nach Abschluß eines Vertrags ausgeführt, der Verfrachtungsvertrag aber nachher rückgängig gemacht wird, für die Seefahrt dagegen eine Vergütung zu gewähren ist."

„Die Abgaben, die vom Beförderungsunternehmer für die Benutzung bestimmter Veranstaltungen zu entrichten sind, sind zum Teil in die verkehrssteuerpflichtige Fracht einzurechnen (zB. Hafengelder), zum Teil sind sie auszuscheiden (vgl. § 5 Abs. 3 VStG.). Für die Umsatzsteuer kommt es auf die Steuerpflicht des Abgabenberechtigten an, ohne Rücksicht darauf, ob die Verkehrssteuer bei dem Abgabepflichtigen die Abgabe mitumfaßt oder nicht. Grundsätzlich muß angenommen werden, daß die Unterhaltung bestimmter Einrichtungen zur Benutzung gegen Entgelt eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG. darstellt. Daran ändert sich auch noch nichts, wenn die Abgabe auf Grund eines staatlich genehmigten Tarifs oder als öffentlichrechtliche Gebühr erhoben wird. Nur wenn die Gebühr die Gegenleistung für eine Tätigkeit darstellt, die als ein Teil der öffentlichen Gewalt anzusehen ist, würde die Umsatzsteuer wegfallen" (vgl. § 1 Anm. 17). „Das gilt insbesondere für Gebühren für Beaufsichtigung u. ä. Es erscheint zweckmäßig, hiernach alsbald die gebührenpflichtigen Veranstaltungen auf ihre Umsatzsteuerpflicht nachzuprüfen. Erwähnt sei noch, daß eine Umsatzsteuerpflicht doppelt gegeben sein kann, wenn der Abgabenberechtigte die Erhebung der Abgabe an einen Unternehmer gegen ein Entgelt verpachtet hat."

„Die Kosten des Be- und Entladens gehören nicht zum verkehrssteuerpflichtigen Beförderungspreise. Das hierfür geleistete Entgelt ist also umsatzsteuerpflichtig und zwar sowohl, wenn ein selbständiger Unternehmer (Kaigesellschaft usw.) die Be- und Entladung besorgt, als auch, wenn der Verfrachter selbst sie übernimmt. In dem letzteren Falle bedarf es einer Zerlegung des vom Verfrachter vereinnahmten Gesamtentgelts in den — verkehrssteuerpflichtigen — Beförderungspreis und die — umsatzsteuerpflichtigen — Ent- und Beladungskosten. Auch vom Standpunkte der Umsatzsteuer besteht daher die Notwendigkeit, über diese Zerlegung in Übereinstimmung mit der für die Verkehrssteuer geltenden Grundsätzen nähere Feststellungen zu treffen. Umsatzsteuerpflichtig sind in gleicher Weise die Einnahmen für Ausführung des Umschlags beim Übergange von einem Schiff in ein anderes, vom Schiff auf die Eisenbahn usw."

§ 2 Nr. 6: Lose öffentlicher Lotterien usw.

Anm. 49

I. Entstehungsgeschichte und Zweck.

§ 2 Nr. 6 entspricht wörtlich dem § 2 Nr. 6 UStG. 1918, dieses wörtlich dem § 2 Nr. 6 des Entw. 1918. Der Zweck ist die Vermeidung einer Doppelbesteuerung mit Rücksicht auf die im RStempG. für diese Gegenstände

vorgesehene Stempelsteuer von 20 vH. des Preises bei inländischen und 25 vH. bei ausländischen Papieren (Begr. 1918 S. 31.)

II. **Gegenstand der Befreiung.** Anm. 50

1. Nach **Tarifst. 5 des Reichsstempelgesetzes** sind stempelsteuerpflichtig inländische und ausländische Lose öffentlicher Lotterien sowie Ausweise über Spieleinlagen bei öffentlich veranstalteten Ausspielungen von Geld- oder anderen Gewinnen. Die dort vorgesehenen Befreiungen von der Stempelsteuer kommen für die Umsatzsteuer nicht in Betracht, da auch die stempelsteuerpflichtigen Lose und Ausweise von der Umsatzsteuer befreit sind.

2. Umsätze. Hierunter sind „Lieferungen" im Sinne des § 1 Nr. 1, § 5 zu verstehen, ebenso wie in § 2 Nr. 1 und 3, also nicht Verpfändungen, die übrigens regelmäßig als unselbständiges Nebengeschäft eines nach § 1 Nr. 2 steuerfreien Kreditgeschäfts erscheinen würden. Die in Rede stehenden Papiere sind also, auch wenn sie von Hand zu Hand gewerblich umgesetzt werden, dauernd umsatzsteuerfrei, obwohl die — allerdings sehr hohe — Stempelsteuer nur einmal, vor dem Inverkehrbringen der Papiere, erhoben wird (§§ 34, 36, 37 R.-StempG.). Ob der Lieferer ein „Lotterie-Kollekteur" oder ein sonstiger vom Lotterie- und Ausspielunternehmen bestellter Einnehmer oder irgend ein Dritter ist, ändert an der Umsatzsteuerfreiheit nichts. Unerheblich ist auch, ob für die umgesetzten Lose und Ausweise die Stempelsteuer bezahlt ist oder nicht, und ob die öffentliche Lotterie oder Ausspielung staatlich genehmigt ist (§ 286 StGB.). Anm. 51

3. Lose öffentlicher Lotterien. Anm. 52

a) „Eine **Lotterie** ist eine Unternehmung, die auf den Abschluß und die Ausführung einer Anzahl von zusammenhängenden Lotterieverträgen gerichtet ist.... Ein Lotterievertrag ist vorhanden, wenn jemand für eigene Rechnung sich einem anderen gegenüber schuldrechtlich verpflichtet, nach einem festgesetzten Plane beim Eintritt eines ungewissen, wesentlich vom Zufall abhängigen Ereignisses dem anderen einen bestimmten Geldgewinn zu gewähren, während der andere unbedingt einen bestimmten Geldbetrag, den Einsatz, zu zahlen hat. Gegenstand des Geschäfts ist also die Einräumung der Hoffnung auf den zukünftigen Erwerb eines vom Veranstalter zu gewährenden Vermögensvorteils für einen bestimmten Preis": RGZ. Bd. **77** S. 344; RGZ. in JW. 1897 S. 534 Nr. 15. Der Anspruch auf bedingten Geldgewinn kann auch so bedungen werden, daß ein Dritter unmittelbar das bedingte Recht erwirbt, die Zahlung zu fordern, RGStr. Bd. **36** S. 124. Keine Lotterien sind das Würfel- und Kartenspiel, schon weil es an einem bestimmten Gewinnplane fehlt: RGStr. Bd. **10** S. 245; Bd. **12** S. 388.

b) **Oeffentlich** ist eine Lotterie, wenn die Beteiligung an der Gewinnchance, die regelmäßig durch Erwerb von Losen erfolgt, der Allgemeinheit zugänglich gemacht, also nicht auf einen bestimmten, fest abgeschlossenen Kreis beschränkt ist (RGStr. Bd. **27** S. 47; Bd. **28** S. 366; Bd. **31** S. 413). In der letzteren Entscheidung des RG. ist ausgeführt, daß Öffentlichkeit schon dann gegeben ist, wenn der Veranstalter dem Personenkreise, in dem die Lose abgesetzt werden sollen, nicht angehört. Ebenso liegt kein bestimmter, fest abgeschlossener Kreis vor, wenn es sich zwar um die Lotterie eines Vereins handelt,

dieser aber aus einer so großen Zahl von Mitgliedern besteht, daß von einem Zusammenhange zwischen den Mitgliedern nicht mehr gesprochen werden kann, zB. bei Beamten-Konsumvereinen. Nähere Nachweisungen bei Weinbach, Anm. 4 zu § 34 RStempG.

Lose nicht-öffentlicher Lotterien werden von der Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 6 UStG. nicht betroffen. Sie werden aber meist deshalb umsatzsteuerfrei sein, weil sie nicht im Rahmen gewerblicher Tätigkeit umgesetzt werden.

c) **Lose.** Unter Los ist eine Urkunde zu verstehen, nach welcher der Besitzer des Loses vom Lotterieunternehmer einen Gewinn zu erhalten hat, wenn die im Los angegebene Nummer bei der Verlosung gezogen wird (Zimmermann, RStempG., 1901, S. 94.) Eine bestimmte Form oder ein bestimmter Inhalt ist nirgends vorgeschrieben und auch durch den Begriff nicht vorausgesetzt. Der Begriff erfordert nur irgend „ein Etwas, womit der Spieler sich auf Grund der Vertragsberedungen im Einzelfall über seine Spieleinlage und ein Anrecht auf Gewinn auszuweisen vermag." RGZ. Bd. **77** S. 345; RGStr. Bd. **36** S. 104; Bd. **38** S. 314; Bd. **40** S. 392; DJZ. 1906 S. 1320. Der Gegenstand (Papier, Holztäfelchen usw.) muß aber Urkundeneigenschaft haben, d. h. er muß mit einem Zeichen versehen sein, das, wenn auch an sich nicht verständlich, nach Abrede zwischen den Beteiligten erkennbar macht, daß der Inhaber planmäßig auf einen Gewinn Anspruch hat.

Anm. 53

4. Ausweise über Spieleinlagen bei öffentlich veranstalteten Ausspielungen von Geld- oder anderen Gewinnen.

a) **Ausspielungen** im engeren Sinne liegen vor, wenn eine oder mehrere nicht in Geld bestehende Sachen den Teilnehmern gegenüber dergestalt zum Erwerbe gegen Entrichtung eines Einsatzes ausgesetzt werden, daß die Erlangung abhängig gemacht wird von dem ungewissen Ergebnis eines irgendwie bestimmten Verfahrens, dessen Erfolg wesentlich, d. h. überwiegend durch Zufall bedingt ist. Der Unterschied von der Lotterie besteht darin, daß bei dieser um Geld, bei der Ausspielung um sonstige Sachen gespielt wird (RGStr. Bd. **10** S. 245; Bd. **19** S. 257; RGZ. Bd. **60** S. 380). Auch eine Verbindung zwischen Lotterie und Ausspielung kann vorkommen, wenn nämlich Sachen und Geld zusammen ausgespielt werden: RGStr. Bd. **3** S. 123; Bd. **10** S. 245. Ein begrifflicher Unterschied gegenüber der Lotterie besteht nicht. Im weiteren Sinne umfaßt die Ausspielung auch Lotterien (Olshausen, Anm. 3 zu § 286 StGB.). In diesem weiteren Sinne ist der Begriff in Tarifst. 5 RStempG. gefaßt: „von Geld- oder anderen Gewinnen".

b) **Oeffentlich:** Vgl. oben 3 b.

c) **Ausweise über Spieleinlagen.** Spieleinlage ist der oben zu a genannte „Einsatz", die Gegenleistung des Spielers für die emptio spei. Sie braucht nicht in barem Gelde zu bestehen. Ausweis: vgl. oben 3 c unter „Lose" und RGZ. Bd. **77** S. 345. Ausweis ist hiernach eine Urkunde, die die Leistung der Einlage und damit die Mitberechtigung an den Gewinnen der Ausspielung verbrieft. Es genügt jedoch „irgend ein Etwas", eine Urkunde im weitesten Sinne. Eine Zeitungsabonnementsquittung, eine Theatereintrittskarte kann diese Bedeutung haben, wenn nach dem Spielplan vorgesehen ist, daß ein solches

Papier als Ausweis für die Spieleinlage und damit für die Mitberechtigung am Spiele dienen soll.

„Den Spieleinlagen stehen im Sinne der Tarifnummer 5 die Wetteinsätze bei öffentlich veranstalteten Rennen und ähnlichen öffentlichen Veranstaltungen gleich. Wer im Inlande solche Wetteinsätze entgegennimmt, ist verpflichtet, versteuerte Ausweise hierüber auszustellen." (§ 29 RStempG.). Auch die Umsätze solcher Wettausweise sind daher umsatzsteuerfrei. Den öffentlich veranstalteten Rennwetten (nicht notwendig Pferde-, sondern auch Radfahr- usw. -Rennen) stehen bei Pferderennen solche Wetten gleich, zu denen ausschließlich Mitglieder bestimmter Vereine zugelassen werden (Vereinstotalisatoren; § 4 des Rennwettgesetzes v. 4. 7. 1905, RGBl. S. 595).

Anm. 54

III. Umsatzsteuerpflichtige Leistungen bei Spielen und Wetten.

1. Leistungen in bezug auf Lose und Spieleinlagenausweise, soweit es sich nicht um „Umsätze" handelt, sind umsatzsteuerpflichtig. Hierher gehören alle gewerblichen Leistungen in bezug auf diese Papiere vor ihrer Inverkehrbringung, z. B. die Leistungen des Druckers. Ferner Leistungen, die keine Lieferungen sind, wie die Tätigkeit eines Vermittlers, der nicht selber den unmittelbaren Besitz am Papier überträgt, sondern ihn nur vermittelt.

2. Umsätze von Losen nicht-öffentlicher Lotterien und von Ausweisen über Spieleinlagen bei nicht-öffentlichen Ausspielungen (geschlossenen Vereinslotterien). Vgl. oben II 3 b.

3. Umsätze und sonstige Leistungen bei Spielen und Wetten, die nicht-öffentliche Lotterien, öffentliche Ausspielungen und öffentliche Rennwetten sind. Hierher gehören:

a) andere Glücksspiele. Die hierbei erfolgenden Leistungen der Spieler sind jedoch nur bei gewerblicher Vornahme nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerpflichtig, wobei der weite Begriff der gewerblichen Tätigkeit im Sinne des UStG. zu beachten ist (§ 1 Anm. 5—13). Der Umstand, daß gewerbliche Glücksspiele unsittlich und absolut verboten sind (§ 285 StGB., Fassung v. 23. 12. 1919, RGBl. S. 2146), steht der Umsatzsteuerpflicht nicht entgegen (§ 1 Anm. 11 und 36; RFH. Bd. 3 S. 173 = DJZ. 1920 S. 660). Auch die Vermittelung von Spielen und Wetten ist umsatzsteuerpflichtig, wenn sie gewerbsmäßig erfolgt (§ 1 Nr. 1), auch wenn die gewerbsmäßige Vermittelung, wie bei öffentlichen Pferderennen, verboten und strafbar (§§ 3, 6 des Rennwettgesetzes v. 4. 7. 1905, RGBl. S. 595) ist. Umsatzsteuerpflichtig ist auch die gewerbsmäßige Veranstaltung und Bereitstellung von Glücksspielen. Sie wird sich zwar immer auf öffentliche Glücksspiele oder solche in Vereinen oder geschlossenen Gesellschaften erstrecken, in denen Glücksspiele „gewohnheitsmäßig" veranstaltet werden. Der Umstand aber, daß hier Veranstaltung und Bereitstellung der Einrichtungen, falls ohne behördliche Erlaubnis erfolgt, strafbar ist (§ 284 StGB., Fassung v. 23. 12. 1919, RGBl. S. 2145), steht der Umsatzsteuerpflicht auch hier nicht entgegen.

b) Spiele, die keine Glücksspiele sind (Geschicklichkeits- und Berechnungsspiele: Kegel-, Billard-, Schachspiele, Ballspiele, Differenzgeschäfte, § 764 BGB.), sowie Wetten, unterliegen, wenn gewerblich vorgenommen, der Umsatzsteuerpflicht nach § 1 Nr. 1.

§ 2 Nr. 7: Tantiemen der Aufsichtsratsmitglieder.

Anm. 55

I. Entstehungsgeschichte und Zweck.

§ 2 Nr. 7 stimmt wörtlich mit § 2 Nr. 7 UStG. 1918, letzteres wieder mit § 2 Nr. 7 Entw. 1918 überein. Zweck der Befreiung ist Vermeidung einer Doppelbesteuerung. Denn die hier in Frage kommenden Leistungen, oder vielmehr die schriftlichen Aufstellungen über sie, unterliegen einer Stempelsteuer von 8 vH. der Vergütungen (Tantiemesteuer; Entw. 1918 S. 31 unten).

II. Umfang der Befreiung.

Anm. 56

1. Nach **Tarifstelle 9 des RStempG.** sind stempelsteuerpflichtig die Aufstellungen der Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung über die Höhe der gesamten Vergütungen (Gewinnanteile, Tantiemen, Gehälter usw.), die den zur Überwachung der Geschäftsführung bestellten Personen (Mitgliedern des Aufsichtsrats) seit der letzten Bilanzaufstellung gewährt worden sind. Vgl. dazu §§ 72—75 RStempG.

Vergütungen in gewisser Höhe, sowie Tagegelder in gewisser Höhe sind stempelsteuerfrei. Dies gilt auch für die Umsatzsteuer.

Betroffen werden nur inländische Gesellschaften. Das Aufsichtsratsmitglied kann Ausländer sein. Greiff, Anm. 14 zu § 72 RStempG.

Anm. 57

2. Von der Umsatzsteuer befreit sind die **Leistungen** der Aufsichtsratsmitglieder, d. h. ihre gesamten, in dieser Eigenschaft gemachten Leistungen, da Tarifst. 9 die „gesamten Vergütungen" der Aufsichtsratsmitglieder betrifft. Leistet ein Aufsichtsratsmitglied besondere, über den Rahmen der Aufsichtsratstätigkeit hinausgehende Dienste, führt z. B. ein zum Aufsichtsratsmitgliede bestellter Rechtsanwalt einen Prozeß für die Gesellschaft, oder baut ein Mitglied des Aufsichtsrats einer Bau-Aktiengesellschaft für diese als Architekt ein Verwaltungsgebäude, so sind dies besondere, nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerpflichtige Leistungen, die von der Befreiung in § 2 Nr. 7 nicht betroffen werden. Vgl. Weinbach, Anm. 6 zu Tarifst. 9 RStempG.

Befreit sind nur die Mitglieder des Aufsichtsrats einer der in Tarifst. 9 genannten inländischen Gesellschaften, d. h. einer solchen, die sowohl im Reichsgebiete domiziliert, wie auch nach deutschem Rechte begründet ist. Denn nur auf solche bezieht sich das RStempG., wie sich aus §§ 73, 75 daselbst (Notwendigkeit inländischen Domizils) und Tarifst. 9 (deutsch-rechtliche Gesellschaften) ergibt.

Die Befreiung hat nur in den Fällen Bedeutung, wo die Tätigkeit eines Aufsichtsratsmitglieds eine gewerbliche ist, da sie anderenfalls ohnehin gemäß § 1 Nr. 1 umsatzsteuerfrei wäre. Eine „berufliche Tätigkeit" (§ 1 Nr. 1) ist sie niemals, denn wo sie zur Erwerbsquelle gemacht wird, ist sie „gewerblich", und dies wird wohl immer der Fall sein, wo Vergütungen (§ 245 HGB.) gewährt werden. Dagegen ist sie regelmäßig keine „selbständige" Tätigkeit (§ 1 Nr. 1 UStG., § 248 HGB.) und schon deshalb umsatzsteuerfrei.

§ 2 Nr. 8: Versicherungen.

I. **Entstehungsgeschichte und Zweck.** Anm. 58

§ 2 Nr. 8 stimmt wörtlich mit § 2 Nr. 8 UStG. 1918 überein, dieses mit § 2 Nr. 8 Entw. 1918. Zweck der Befreiung ist Vermeidung einer Doppelbesteuerung (Entw. 1918 S. 31 unten).

II. **Umfang der Befreiung.**

1. Tarifstelle 12 RStempG. kennt stempelsteuerpflichtige Versiche- Anm. 59
rungen (Feuerversicherungen, Einbruchsdiebstahls- und Glasversicherungen, die meisten Arten der Transportversicherungen, Lebensversicherungen) und stempelsteuerfreie Versicherungen (Rückversicherungen, Versicherungen nach der Reichsversicherungsordnung, dem Versicherungsgesetz für Angestellte, Hagel- und Viehversicherungen usw., „Versicherungen anderer Art").

2. Die Befreiung in § 2 Nr. 8 betrifft „Versicherungen im Anm. 60
Sinne der Tarifstelle 12, d. h. nicht nur die hier stempelsteuerpflichtigen, sondern alle Versicherungsarten, da Tarifst. 12 sich auf alle denkbaren Versicherungsarten bezieht. Es sind also alle Lieferungen und sonstigen Leistungen umsatzsteuerfrei, die auf Grund der Reichsversicherungsodg. und des Versicherungs-G. f. Angestellte an die Versicherten erfolgen (ebenso AusfBest. § 27 Nr. 1). Man wird auch die auf Grund des 5. Buchs der RVersOdg. erfolgenden Ausgleichsleistungen als umsatzsteuerfreie Versicherungsleistungen mit AusfBest. § 27 Nr. 2 ansehen können. Wegen der Krankenkassen als Träger der Krankenversicherung, siehe auch § 2 Nr. 9.

Die Befreiung kommt auch ausländischen Versicherungsgesellschaften zu Gute, mögen sie eine inländische Zweigniederlassung haben oder nicht, da Tarifst. 12 sich auch auf ausländische Gesellschaften bezieht (§ 101 R.-StempG.). Zweifelhaft ist aber, ob auch solche Versicherungen befreit sind, die im Auslande befindliche Gegenstände betreffen oder mit Personen abgeschlossen sind, die im Ausland ihren Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt haben. Solche Versicherungsverträge sind nicht stempelsteuerpflichtig. Nach dem Aufbau der Tarifst. 12 und der Bedeutung ihres Satzes 1 könnte man meinen, daß Tarifst. 12 sich überhaupt nur auf Versicherungen inländischer Gegenstände und von Personen bezieht, die im Inlande Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt haben. Es steht aber nichts im Wege, aus Tarifstelle 12 Satz 1 lediglich eine Befreiung der auf ausländische Gegenstände usw. bezüglichen Versicherungsverträge zu entnehmen, ebenso wie Tarifst. 12 gewisse Versicherungsarten befreit. Unter Versicherungen „im Sinne" der Tarifstelle 12 sind aber auch die dort von der Stempelsteuer befreiten Versicherungen zu verstehen (vgl. auch die Bedeutung von „im Sinne" in § 2 Nr. 5 UStG., oben Anm. 45, 47), also auch die befreiten Versicherungsarten; bezüglich der Versicherungen ausländischer Gegenstände oder im Auslande wohnender Personen wird man dann nicht anders entscheiden können (ebenso Popitz 1918 S. 92; 1920 S. 264; Lindemann 1920 S. 53).

Anm. 61 III. **Umsatzsteuerpflichtige Geschäfte.**

Nur „Versicherungen" sind von der Umsatzsteuer befreit, also die entgeltliche Übernahme der Gefahr durch den Versicherer, nicht sonstige Geschäfte der Versicherungsgesellschaften, da keine der in § 2 UStG. enthaltenen Befreiungen subjektiver Art ist. Umsatzsteuerpflichtig sind daher alle sonstigen entgeltlichen Geschäfte, wie Grundstücksgeschäfte und die Veräußerung versicherter Gegenstände, welche von einem Schadensfalle betroffen und von der Gesellschaft übernommen worden sind. Hier liegt gewerbliche Veräußerung vor. Vgl. Rundschr. d. RKanzlers v. 21. 5. 1918, AmtlMitt. 1918 S. 49 = PrFMBl. 1918 S. 212, den Warenumsatzstempel betr., und v. 26. 10. 1918, AmtlMitt. 1918 S. 119. Keine Versicherungen sind auch die Garantieverträge und die Übernahme der Gefahr durch den Verkäufer (Weinbach 1918 S. 118; Popitz 1920 S. 264; Lindemann 1920 S. 53).

Wegen der Steuerfreiheit der Zahlung der Versicherungssummen und Prämien vgl. § 1 Anm. 29; wegen der subjektiven Steuerpflicht der Versicherungsagenten und Generalagenten vgl. § 1 Anm. 17.

§ 2 Nr. 9: Leistungen der Kassenärzte und der Versicherungsträger für die Sozialversicherung.

(AusfBest. § 27).

Anm. 62 I. **Entstehungsgeschichte und Allgemeines.**

Die Befreiung in § 2 Nr. 9 fand sich im UStG. 1918 und im Entw. 1919 nicht. Sie verdankt ihre Entstehung einer während der zweiten Beratung des Entwurfs des geltenden Gesetzes im Plenum der Nationalversammlung gegebenen Anregung, mit Rücksicht auf die Notlage der Krankenkassen die ärztlichen Leistungen der Krankenkassen von der Umsatzsteuer zu befreien (StenBer. d. NatVers. 1919 S. 4096, Sitzung v. 17. 12. 1919). Erst nach Schluß der dritten Beratung wurde ein entsprechender Antrag gestellt und ohne Erörterung angenommen. Er entsprach wörtlich dem jetzigen § 2 Nr. 9 (Sten. Ber. der NatVers. 1919 S. 4157, Sitzung v. 18. 12. 1919).

Durch **AusfBest. § 27,** überschrieben: „Leistungen der Sozialversicherung und der Reichsversorgung", ist die Umsatzsteuerfreiheit wesentlich erweitert. Dies ist gedeckt durch § 108 Abs. 2 RAbgO. und hat daher Gesetzeskraft.

Anm. 63 II. **Umfang der Befreiung.**

1. Reichsgesetzliche Krankenkassen. Diese sind die in § 225 der Reichsversicherungsordnung v. 19. 7. 1911 genannten, mit selbständiger Rechtspersönlichkeit ausgestatteten Träger der reichsgesetzlichen Krankenversicherung, nämlich

a) die Ortskrankenkassen (§§ 226 ff. RVersOdg.). Dieses sind die allgemeinen Ortskrankenkassen, die normalen Träger der Krankenversicherung, die für örtliche Bezirke errichtet werden und grundsätzlich alle Versicherungspflichtigen des Bezirkes umfassen. Besondere Ortskrankenkassen dürfen nicht mehr errichtet werden. Hatten sie bis zum 31. 12. 1912 ihre

Zulassung nachgesucht (Bdg. v. 5. 7. 1912, RGBl. S. 439), und zwar für einzelne oder mehrere Gewerbszweige oder Betriebsarten oder allein für Versicherte eines Geschlechts, so werden sie neben der allgemeinen Ortskrankenkasse zugelassen (§ 239 RVersOdg.).

b) Die Landkrankenkassen, die neben oder anstelle der allgemeinen Ortskrankenkassen errichtet werden können und alsdann die in der Landwirtschaft Beschäftigten, die Hausangestellten, die im Wandergewerbe Beschäftigten sowie die Hausgewerbetreibenden und ihre hausgewerblich Beschäftigten umfassen (§§ 226 ff., 235 RVersOdg.).

c) Die Betriebskrankenkassen für alle in dem Betrieb eines Arbeitgebers beschäftigten Versicherungspflichtigen, soweit nicht der Arbeitgeber einer Innung angehört, die eine Innungskrankenkasse hat, in welchem Falle die versicherungspflichtig Beschäftigten, die der Innungskrankenkasse angehören müssen, nicht Mitglieder der Betriebskrankenkasse sein können (§ 245 aaO.).

d) Die Innungskrankenkassen für die einer Innung angehörigen Betriebe ihrer Mitglieder (§§ 250 ff. aaO.).

e) Hierher gehören ferner die sog. Ersatzkassen der §§ 503 ff. der RVers.-Odg., d. h. Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, denen als eingeschriebenen Hilfskassen vor dem 1. April 1909 eine Bescheinigung nach § 75a des damaligen Krankenversicherungsgesetzes erteilt worden ist, und die auf ihren Antrag als „Ersatzkasse" zugelassen worden sind (§§ 503, 514 aaO.). Sie gelten freilich nicht als Krankenkassen im Sinne der RVersOdg. (vgl. § 225 daselbst), beruhen aber auf Reichsgesetz, nämlich dem Reichsgesetz über die privaten Versicherungsunternehmungen v. 12. 5. 1901, RGBl. S. 139, in Verbindung mit dem Reichsgesetz über die Aufhebung des Hilfskassengesetzes, v. 20. 12. 1911, RGBl. S. 985 (vgl. auch Art. 7 der Kaiserl. Vdg. v. 5. 7. 1912, RGBl. S. 439), sind daher „reichsgesetzliche Krankenkassen" im Sinne des § 2 Nr. 9 UStG. und, als Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, rechtsfähig. Durch AusfBest. § 27 Nr. 3 sind sie den Krankenkassen auch ausdrücklich gleichgestellt.

2. Knappschaftliche Krankenkassen. Anm. 64

Die RVersOdg. §§ 495 ff. regelt die Frage, inwieweit diese Kassen als den reichsgesetzlichen Krankenkassen gleichwertig und daher als Ersatz der Reichsversicherung anzuerkennen sind, erklärt auch einzelne Vorschriften der RVers.-Odg. auf sie für anwendbar. Die Rechtsgrundlage dieser Kassen ist jedoch das landesrechtliche Bergrecht, in Preußen das Allgemeine Berggesetz vom 24. 6. 1865, Tit. VII, in der Fassung der Bekanntmachung vom 17. 6. 1912, GS. S. 137 („Knappschaftsgesetz"), in seinem § 70 Abs. 2 geändert durch Fassung v. 30. 12. 1912, GS. 1913 S. 2. Hiernach sind in Preußen die Träger der Krankenversicherung der Bergarbeiter, gegebenenfalls auch der Werksbeamten und Verwaltungsbeamten der Knappschaftsvereine, diese Vereine, u. U. besondere Krankenkassen. Die Knappschaftsvereine und „besonderen Krankenkassen", die durch Bestätigung ihrer Satzung die Rechtsfähigkeit erlangen (§§ 4, 5, 6 Abs. 7 des Knappschaftsgesetzes) sind in Preußen die „knappschaftlichen Krankenkassen" im Sinne des § 2 Nr. 9 UStG.

Anm. 65 **3. Rechtsform der Befreiung der Krankenkassen.**

a) **Die Leistungen der Krankenkassen.** Ob die in § 2 Nr. 9 genannten Krankenkassen zu den gemeinnützigen Unternehmen im Sinne des § 3 Nr. 3 UStG. gehören und daher aus diesem Grunde Befreiung genießen, kann dahingestellt bleiben. Denn sie sind Versicherungsunternehmungen und daher für alle Leistungen, die sie als Träger der Krankenversicherung ausführen, nach § 2 Nr. 8 UStG. umsatzsteuerfrei. (Sten. Ber. d. NatVers. 1919 S. 4098, Feststellung des Reg.-Vertreters; oben Anm. 59, 60; anders Popitz 1920 S. 266, IV 1). Es ist daher keine auf Grund des § 108 Abs. 2 RAbgO. ergangene Befreiung, sondern eine Bestätigung der gesetzlichen Lage, wenn in AusfBest. § 27 Nr. 1 als befreit bezeichnet werden die Lieferungen und sonstigen Leistungen der Krankenkassen an die Versicherten.

b) **Leistungen an die Krankenkassen.** Diese unterliegen an sich der Umsatzsteuer, d. h. seitens des Leistenden, nicht seitens der Krankenkassen als Leistungsempfängern (§ 11). Da aber die Abwälzung der Umsatzsteuer auf den Leistungsempfänger trotz des Verbots der „offenen" Abwälzung in § 12 die Regel ist (§ 12 Anm. 2, 3, 9), so sucht § 2 Nr. 9 die Krankenkassen mittelbar dadurch zu entlasten, daß gewisse Personen, die Leistungen auf Kosten der Krankenkassen ausführen, insoweit von der Umsatzsteuer befreit werden. Diese mittelbare Befreiung ist eine Anomalie im UStG. und ein Beweis dafür, daß das Gesetz trotz des Verbots in § 12 die Abwälzung als selbstverständlich ansieht. Auf diesem Wege der Begünstigung der Krankenkassen ist aber bei der überaus flüchtigen Art der Einstellung des § 2 Nr. 9 in das UStG. und seiner Behandlung (oben I) der Gesetzgeber auf halbem Wege stehen geblieben. Befreit sind nämlich nur die folgenden Leistungen:

α) **Aerztliche und ähnliche Hilfeleistungen.**

Begründet wurde der die Einstellung der Nr. 9 bezweckende Antrag damit, daß die Krankenkassen zu ihrer Erleichterung „für die ärztlichen Leistungen" von der Umsatzsteuer befreit werden müßten. Auch die erste Anregung desselben Abgeordneten vom Tage vorher sprach nur von ärztlichen Leistungen mit dem Hinzufügen, daß sich vielleicht in Erwägung ziehen lasse, „ob nicht eine gewisse Rückvergütung für die durch die Umsatzsteuer den Kassen verteuerten Medikamente herbeigeführt werden könnte" (Sten. Ber. d. NatVers. 1919 S. 4096, 4157). Hiernach war mit Stellung und Annahme jenes Antrags nicht beabsichtigt, die gesamte Krankenbehandlung, soweit die Krankenkassen für sie aufzukommen haben, umsatzsteuerfrei zu stellen, insbesondere nicht die käufliche Lieferung von Medikamenten, die mit jenem Antrage bewußt nicht getroffen wurde, noch weniger die Beköstigung in Krankenhäusern. (Darüber, inwieweit öffentliche Krankenanstalten nach § 3 Nr. 3 von der Umsatzsteuer befreit sind, vgl. zu § 3 Nr. 3). Man wird vielmehr unter „ärztlichen und ähnlichen Hilfeleistungen" nur die Dienstleistungen des Arztes und anderer zur Krankenbehandlung bestellter Personen (Zahnarzt, Heilgehilfe, Krankenschwestern, Wärter, Hebeamme), nicht dagegen die auf Kauf beruhenden Lieferungen (von Beköstigung, Heilmitteln usw.) zu verstehen haben. Soweit aber bewegliche Gegenstände vom Arzte oder Zahn-

arzt in Ausübung ihrer „Hilfeleistung" verwendet werden (Binden, Zahnfüllmasse usw.), liegt ein einheitlicher Dienst- oder Werkvertrag, kein Kauf vor (§ 1 Anm. 35, *ββ*). Diese Gesamtleistungen des Heilpersonals sind umsatzsteuerfrei.

Diese unvollkommene gesetzliche Befreiung ist durch AusfBest. § 27 Nr. 3 wesentlich erweitert. Die „ähnlichen Hilfeleistungen" sollen umfassen: die Leistungen im Sinne des § 122 RVersO. (Leistungen von Badern, Hebammen, Heilbedienern, Heilgehilfen, Krankenwärtern, Masseuren, Zahntechnikern); Lieferungen von Arzneimitteln durch Apothekenbesitzer oder -verwalter oder durch andere Personen, die dem freien Verkehr überlassene Arzneimittel feilhalten, zB. Drogisten (§ 375 RVersO.). Die Befreiungen gelten auch dann, wenn die Leistungen der Krankenkasse auf Ersuchen eines anderen Versicherungsträgers erfolgen. Zu den „ähnlichen Hilfeleistungen" gehört hiernach nicht die Tätigkeit der Apotheker als Rezeptrevisoren (im Krankenkasseninteresse). So RFM. v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 625.

β) **Soweit die Entgelte für sie von den ... Krankenkassen zu zahlen sind.** Anm. 66

Nur soweit die Krankenkasse die Hilfeleistungen des Heilpersonals zu vergüten hat, ist letzteres umsatzsteuerfrei; denn die Krankenkasse soll vor der Überwälzung der Steuer geschützt werden. Dieser Zweck wird dadurch erreicht, daß Personen, deren Befreiung nicht beabsichtigt ist (Heilpersonal), von der Umsatzsteuer befreit werden. In Fällen, wo kein Vertrag zwischen der Kasse und Ärzten (sog. Kassenärzten) besteht und die Kasse berechtigt ist, das kranke Mitglied in Geld zu entschädigen (vgl. §§ 20 ff. des Pr. Knappschaftsgesetzes Anm. 64), greift § 2 Nr. 9 nicht ein. Die Zahlungen der Kasse sind aber nach § 2 Nr. 8 steuerfrei.

III. **Ausdehnung der Befreiung auf alle Leistungen der Sozialversicherung und der Reichsversorgung.** Anm. 66a

Vgl. **AusfBest. § 27,** beruhend auf § 108 Abs. 2 RAbgO. Hiernach sind befreit:

1. Alle Lieferungen und sonstigen Leistungen der Berufsgenossenschaften und sonstigen Träger der Gewerbe-, landwirtschaftlichen und See-Unfallversicherung (RVersO. §§ 623, 956, 1118), ferner der Versicherungsanstalten für die Alters- und Invaliditätsversicherung (RVersO. §§ 1326, 1360), der Reichsversicherungsanstalt für Angestellte (§ 96 des ReichsG. v. 20. 12. 1911) und der Ämter der Reichsversorgung der Militärpersonen und ihrer Hinterbliebenen nach dem ReichsG. v. 12. 5. 1920, RGBl. S. 989, soweit die Lieferungen und sonstigen Leistungen an die Versicherten oder Versorgungsberechtigten erfolgen;

2. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die von den Krankenkassen (Anm. 63, 64) und den zu 1 genannten Versicherungsträgern auf Grund des 5. Buchs der RVersO. untereinander oder anderen Verpflichteten gegenüber ausgeführt werden.

§ 2 Nr. 10: Naturalleistungen an gewerbliche Angestellte.

(§ 2 der in Anm. 1 genannten Vdg. des RFM.)

I. **Entstehungsgeschichte und Zweck.** Anm. 67

§ 2 Nr. 10 fand sich im UStG. 1918 nicht. Der Entwurf des neuen Gesetzes nahm eine entsprechende Befreiungsvorschrift auf mit dem ausgesprochenen

Zwecke (Begr. 1919 S. 38), einer Rechtsauffassung entgegenzutreten, die der Reichsfinanzhof in einem auf Ersuchen des Reichsfinanzministeriums abgegebenen Gutachten vom 4. April 1919 (AmtlMitt. 1919 S. 147 = RFH. Bd. 1, S. B 20) ausgesprochen hat. „Danach sollen auch Beköstigung und Beherbergung, die ein Unternehmer seinen Angestellten gewährt, nach § 1 Abs. 1 UStG. innerhalb der gewerblichen Tätigkeit liegende Leistungen sein. Der Landwirt müßte also versteuern, was er als Deputat an sein Gesinde gibt, der Gastwirt, was seine Kellner verzehren usw. Das erscheint wirtschaftlich nicht gerechtfertigt. Es handelt sich hier um Leistungen, mit denen der Unternehmer sich die Kräfte für die Aufrechterhaltung seines Betriebes sichert. Die Umsatzsteuer will aber den geschäftlichen Verkehr, das Verhältnis zwischen Unternehmer und Kunden treffen. Die Steuerfreiheit, die hiernach § 2 Nr. 9 (jetzt: § 2 Nr. 10) ausspricht, muß aber wegfallen, wenn es sich bei den Angestellten um nach dem BGB. unterhaltsberechtigte Familienangehörige handelt. Denn hier greift der Grundsatz des § 1 Nr. 2 Platz, der den Eigenverbrauch besteuert, und ein Unterschied zwischen ohne festes Lohnverhältnis mitarbeitenden Familienangehörigen und solchen, die rechtlich Angestellte sind, ist praktisch nicht recht durchführbar."

Der Entw. 1919 sprach umfassender von „Lieferungen und sonstigen Leistungen", und (scheinbar enger) an die „Angestellten" als „Teil der Vergütung". Die jetzige Fassung geht auf die Ausschußberatung zurück (Bericht 1919 S. 8, 9).

§ 2 Nr. 10 enthält:

a) im Verhältnisse zu § 1 Nr. 1 keine Ausnahme von der Steuerpflicht, sondern eine Klarstellung des Begriffs der „Leistung innerhalb gewerblicher Tätigkeit". Die Steuerpflicht aus § 1 Nr. 1 wurde schon unter der Herrschaft des UStG. 1918 für Naturalleistungen an gewerbliche Angestellte verneint (PrFM. 3. 9. 1919, FMBl. S. 427, 428; anders aber der RFH. in dem oben bezeichneten Gutachten; vgl. § 1 Anm. 13 β);

b) im Verhältnisse zu § 1 Nr. 2, soweit fremde (gewerbliche) Angestellte in Betracht kommen, weder Klarstellung noch Ausnahme. Denn § 1 Nr. 2 betrifft überhaupt keine gewerblichen Angestellten (§ 1 Anm. 50). Nur die Behandlung im Betriebe mitarbeitender Familienangehöriger bedurfte der Abgrenzung.

Anm. 68 II. **Umfang der Steuerfreiheit.**

1. Personenkreis. Unter den **innerhalb der gewerblichen Tätigkeit des Unternehmers beschäftigten Angestellten und Arbeitern** sind alle unselbständigen Personen zu verstehen, deren sich ein selbständiger Gewerbetreibender (§ 1 Nr. 1) für seine gewerblichen Zwecke bedient. Selbständige Personen, wie Agenten (§ 1 Anm. 15), müssen auch nach dem etwa bezogenen Naturalgehalt ihre Leistungen nach § 1 Nr. 1 versteuern, und ebenso sind Naturalleistungen an sie auf Seiten des Leistenden zu versteuern. Ob der Unternehmer mehrere Betriebe unterhält und die in dem einen Betriebe (zB. der Landwirtschaft) Angestellten aus dem anderen Betriebe (zB. der Gastwirtschaft) beköstigt, ändert an der Steuerfreiheit nichts.

Nicht unter Nr. 10 fallen Personen, deren sich ein beruflich Tätiger (Arzt, Schriftsteller, Baumeister usw.) zu Zwecken seines Berufs bedient (Laboratoriumsdiener, Grundrißzeichner, Maschinenschreiber usw.). Die Steuer-

freiheit folgt hier aber aus der richtigen Erfassung des § 1 Nr. 1 (§ 1 Anm. 13 β) und, soweit Beköstigung usw. aus dem eigenen Betrieb erfolgt, aus § 1 Nr. 2: Vgl. § 1 Anm. 50, $\beta\beta$. Als der Ausschuß 1919 die Steuerpflichtigkeit in § 1 Nr. 1 auch auf die berufliche Tätigkeit erstreckte (§ 1 Anm. 3), vergaß er § 2 Nr. 10 entsprechend zu redigieren.

Leistungen an Hausangestellte, d. h. an nicht in gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit Angestellte (Dienstboten usw.) sind ebenfalls nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerfrei, während ihre Beköstigung usw. aus dem eigenen Betriebe nach § 1 Nr. 2 steuerpflichtig ist: § 1 Anm. 50, aa.

Werden Angestellte teils im Privatdienste (Dienstboten), teils in gewerblichem Betrieb (oder in beruflicher Tätigkeit) verwendet, so greift die Steuerfreiheit, auch bezüglich der Entnahme aus dem eigenen Betriebe (§ 1 Nr. 2), ein, da § 2 Nr. 10 zwischen voll- und halbbeschäftigten Angestellten keinen Unterschied macht.

2. Gegenstand der Befreiung sind **Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen.** An sich handelt es sich hier um Entgelt für die Dienstleistungen der Angestellten. Aber auch Entgelt ist eine „Leistung" und, mit alleiniger Ausnahme der Zahlung, dann steuerpflichtig, wenn sie in gewerblicher und beruflicher Tätigkeit des Leistenden erfolgt. Nimmt man mit dem Entwurf 1919 an, daß Vergütungen eines Unternehmers an seine eigenen gewerblichen Angestellten keine innerhalb gewerblicher Tätigkeit liegende Leistungen nach § 1 Nr. 1 sind (Anm. 67), so ist auch die Gewährung anderer Gegenstände als die in Nr. 10 genannten steuerfrei, also auch die nicht-üblicher Naturalleistungen, schließlich jedes in Geld, in Sachen, in Rechten und Vorteilen jeder Art bestehende Entgelt an die gewerblichen Angestellten. Da § 2 Nr. 10 nur eine Klarstellung der Tragweite des § 1 Nr. 1 bezweckt, veranlaßt durch ein widersprechendes Gutachten des Reichsfinanzhofs zum UStG. 1918 (oben I), so ist die Fassung der Nr. 10 zu eng. Allerdings scheinen der Antragsteller im Ausschuß, auf den die Änderung des Entwurfs 1919 in die heutige Fassung zurückgeht, und der Ausschuß Mißbräuche der Arbeiter durch gewerbsmäßige Weiterveräußerung der empfangenen Naturalien befürchtet und daher gegenüber der weiten Fassung des Entwurfs („alle Lieferungen und sonstigen Leistungen") „eine Einschränkung auf die normalen Fälle der Naturalbezahlung von Angestellten" vorgezogen zu haben (Bericht 1919 S. 8). Die Bedeutung der Nr. 10 hängt daher in gegenständlicher Beziehung davon ab, ob man in ihr nur eine Klarstellung des § 1 Nr. 1, oder umgekehrt eine Ausnahme von § 1 Nr. 1 erblickt: Nach ersterer Auffassung umfaßt die Steuerfreiheit alle Lieferungen und sonstigen Leistungen (so die Fassung des Entwurfs 1919), nach letzterer Auffassung nur Beherbergung, Beköstigung und andere übliche Naturalleistungen. Nur eine Klarstellung und keine Einschränkung des § 1 Nr. 1 war beabsichtigt, weshalb für nicht-übliche Naturalleistungen kein argum. e contr. begründet ist. Anm. 69

Darauf, ob die Naturalleistungen für die gewerblichen Angestellten aus dem eigenen gewerblichen Betrieb entnommen werden (§ 1 Nr. 2), kommt es nicht an. Sie können auch gekauft sein oder aus dem Privathaushalt (abgelegte Kleider) stammen. Die Steuerfreiheit ist in jedem Falle gegeben. Dies

gilt auch für die beruflichen, nicht dagegen (wegen § 1 Nr. 2) für die privaten Angestellten (Anm. 68 a. E.).

Ob die Naturalleistungen „für die geleisteten Dienste" oder für zu leistende Dienste gewährt werden, macht natürlich keinen Unterschied, wenn sie nur ersichtlich zur ganz oder teilweise erfolgenden Abgeltung von gewerblichen Diensten gewährt werden.

Gewährt der Arbeitgeber nicht Sachleistungen, sondern nur Gelegenheit zu billigem Einkauf in Kantinen, so greift § 2 Nr. 10 nicht ein. Die Lebensmittellieferungen sind steuerpflichtige Leistungen. Die Billigkeit ist nur Motiv, nicht Leistung. Vgl. auch § 3 Anm. 20; AusfBest. § 10 Abs. 1 Satz 5. Entgeltliche Hingabe von Sprengstoffen durch Bergwerksunternehmen an ihre Arbeiter zum Gebrauch innerhalb des Betriebs ist durch RFM. v. 3. 12. 1920 (oben Anm. 1) rechtswirksam rückwirkend seit dem 1. 1. 1920 befreit.

III. Unbeschadet der Steuerpflicht nach § 1 Nr. 2, wenn es sich um unterhaltsberechtigte Familienangehörige handelt.

Anm. 70 **1.** Steuerpflichtig sind nach § 1 Nr. 2 Entnahmen von körperlichen Gegenständen aus dem eigenen Betrieb, um sie zu Privatzwecken zu verwenden, wozu regelmäßig auch die Verwendung für die eigenen Familienangehörigen gehört (§ 1 Anm. 50 *aa*). Arbeiten letztere im Geschäftsbetriebe des Unternehmers mit, so kann zweifelhaft sein,

a) ob deren Beköstigung usw. aus dem eigenen Betriebe des Unternehmers außerhalb seiner gewerblichen Zwecke liegt, weil er nämlich aus familienrechtlichen Gründen, oder da jene besuchsweise bei ihm weilen, für ihren Unterhalt sorgt, oder

b) ob die Entnahme und Beköstigung usw. zwecks Abgeltung der im Gewerbebetriebe geleisteten Dienste erfolgt, in welchem Falle die Entnahme zu Zwecken innerhalb der gewerblichen Tätigkeit geschieht.

Im Falle a ist Steuerpflicht nach § 1 Nr. 2, im Falle b dagegen wäre Steuerfreiheit gegeben, da weder Nr. 2 noch Nr. 1 des § 1 anwendbar sind (§ 1 Anm. 13 *β*, Anm. 50 *ββ*). Auch im Falle b können Unterhaltsverpflichtungen (Fall a) erfüllt werden. Sind Familienangehörige im Falle b als Angestellte des Unternehmers anzusehen, so würden die ihnen gewährten Naturalentgelte nicht nur nach § 1 Nr. 1 und Nr. 2, sondern auch nach dem Grundsatz in § 2 Nr. 10 steuerfrei sein, wenn § 2 Nr. 10 nicht für gewisse Familienangehörige eine Ausnahme machte. Diese gilt nur für:

Anm. 71 **2. Unterhaltsberechtigte Familienangehörige.** Dieses sind der Ehegatte sowie Verwandte in gerader Linie: Eltern, Kinder, Großeltern, Enkel usw.); uneheliche Kinder im Verhältnisse zur Mutter und deren Verwandten in gerader Linie, aber wohl auch zum Erzeuger (§§ 1360, 1601, 1705 BGB.), Kinder aus nichtiger Ehe, soweit sie als ehelich gelten (§ 1699 BGB.), legitimierte und für ehelich erklärte Kinder (§§ 1719, 1723, 1736 f. BGB.), adoptierte Kinder (§ 1757 BGB.). Verwandte ohne gesetzlichen Unterhaltsanspruch (zB. Geschwister) fallen nicht hierunter. Die Unterhaltsberechtigung setzt ferner voraus, daß der Angehörige auch im vorliegenden Falle unterhaltsbedürftig und daher konkret unterhaltsberechtigt ist.

Es gehören daher Kinder dann nicht hierher, wenn sie durch eigene Arbeit, z.B. außerhalb des Hauses oder durch Barlohn im Geschäft ihres Vaters, soviel verdienen, daß sie sich selbst beköstigen, kleiden usw. können, so daß sie nicht konkret unterhaltsberechtigt sind (§ 1602 BGB.) und die Gewährung von Naturalien aus dem väterlichen Geschäfte nicht in Erfüllung gesetzlicher Unterhaltspflicht erfolgt. (Anders Popitz 1920 S. 269 Nr. 4.) In diesem Falle greift die Ausnahme („unbeschadet usw.") nicht ein und bewendet es bei der Steuerfreiheit des § 2 Nr. 10, wenn der Angehörige ganz oder zum Teil im gewerblichen Betriebe beschäftigt ist.

3. Eintritt der Steuerpflicht nach § 1 Nr. 2 bedeutet, daß Entnahmen aus dem eigenen Betriebe des Unternehmers zur Versorgung der „unterhaltsberechtigten Familienangehörigen" steuerpflichtig sind Anm. 72

a) nicht nur dann, wenn letztere nicht gewerblich oder beruflich mittätig sind, die Entnahme also nicht zu gewerblichen (beruflichen), sondern privaten Zwecken erfolgt, in welchem Falle die Steuerpflicht aus § 1 Nr. 2 sich ergibt,

b) sondern auch dann, wenn die bezeichneten Angehörigen zugleich gewerbliche Angestellte sind, mag ein besonderer Dienstvertrag zugrunde liegen oder nicht. Hier braucht nicht geprüft zu werden, ob die Gewährung von Naturalbezügen aus dem eigenen Betriebe vorwiegend zur Erfüllung der gesetzlichen Unterhaltspflicht, oder zur Abgeltung von Arbeitslohn erfolgt, und ob daher mit der Verwendung der Entnahmen für den Angehörigen private oder gewerbliche Zwecke (§ 1 Nr. 2) verfolgt werden.

c) Steuerfrei ist dagegen — weil nicht unter § 1 Nr. 2 fallend — die Beherbergung und die Gewährung solcher Naturalleistungen, die nicht aus dem eigenen Betrieb entnommen werden, mögen die Familienangehörigen gewerblich mittätig sein oder nicht.

§ 2 Nr. 11: Gewisse Umsätze von Genossenschaften und Gesellschaften mbH.

(§ 3 der in Anm. 1 genannten Vdg. des RFM.).

I. Entstehungsgeschichte. Anm. 73

Der Abs. 1 der Nr. 11 entspricht wörtlich der Nr. 9 des UStG. 1918 und verdankt seine Entstehung dem Ausschuß 1918. (Bericht 1918 S. 18, 68). Absatz 2 fehlte auch noch im Entwurf 1919 und wurde erst vom Ausschuß 1919 eingestellt, der ihm in 2. Lesung die jetzige Fassung gab (Bericht 1919 S. 9, 45, 46).

II. Zweck und allgemeine Bedeutung. Anm. 74

1. Zu Nr. 11 Abs. 1. Der Zweck der Vorschrift ist eine steuerrechtliche Begünstigung der auf genossenschaftlicher, nicht großkapitalistischer Grundlage beruhenden Umsätze im Ein- und Verkaufe. (Ob dies mit Rücksicht darauf, daß § 1 keine Gewinnabsicht voraussetzt, innerlich gerechtfertigt ist, kann zweifelhaft sein; Maier, DJZ. 1920 S. 714.) Bei Einkaufs- und Verkaufsgenossenschaften steht zwischen den einzelnen Genossen als Beziehern oder Lieferern und dem Dritten die Genossenschaft: Sie vermittelt im eigenen Namen für die

Genossen den Einkauf und den Absatz. Hierbei sind zwei, u. U. drei Lieferungen zu unterscheiden.

a) Bei der Einkaufsgenossenschaft kommt eine nach dem Kaufpreise bemessene Umsatzsteuer für die Lieferung seitens des Dritten an die Genossenschaft in Frage. Steuerschuldner ist zwar der Lieferer, er wälzt den Betrag aber auf die Genossenschaft ab. Letztere liefert weiter an die einzelnen Genossen und ist hierfür ihrerseits umsatzsteuerpflichtig (§ 1 Nr. 1 Satz 3), und zwar nach dem von dem einzelnen Genossen gezahlten Entgelte. Nach Schluß des Geschäftsjahrs wird dann häufig ein gewonnener Überschuß ganz oder teilweise nach Maßgabe der entnommenen Waren den Genossen rückvergütet. („**Rückvergütung**".) Nimmt man an, daß in solchem Falle die erste Zahlung nur eine Vorschußzahlung war, unter Vorbehalt endgültiger Preisfestsetzung nach Abschluß des Geschäftsjahrs, so kommt man schon auf dem Wege des § 34 zu dem gleichen Ergebnis wie § 2 Nr. 11 es anstrebt: die „Rückvergütung" wird als Rückgewähr eines Kaufpreisteils von den steuerpflichtigen Entgelten abgesetzt. Nimmt man dagegen an, daß es sich um einen Warenrabatt, Gewinnverteilung, handelt, so versagt streng genommen diese Konstruktion. So für das PrGewStG. das PrOVGSt. Bd. **16** S. 274 und für das WUStG. das RSchA. v. 7. 6. 1917, AmtlMitt. S. 155. Das UStG. will diese letztere Auffassung ausschließen.

b) Bei der Verkaufsgenossenschaft liefert der einzelne Genosse an die Genossenschaft, diese an den dritten, und zwar teils die unveränderte Ware (so die Getreideabsatzgenossenschaften), teils nach erfolgter Verarbeitung, indem zB. der Genosse Milch liefert, die Genossenschaft daraus Butter herstellt und diese weiterverkauft, während sie die Magermilch („**Rückstände**") an den Genossen zurückliefert. Streitig ist, ob auch diese Rücklieferung sich als steuerpflichtige (dritte) Lieferung darstellt. Eine Lieferung ist sie zweifellos, da die Genossenschaft als Verfügerin (§ 5 Abs. 1 Satz 1) über das Roherzeugnis (Milch, Rüben) einen durch Verarbeitung gewonnen Stoff (Magermilch, Schnitzel) ihrerseits zu Eigentum überträgt. Aber sie ist auch entgeltlich und daher an sich steuerpflichtig. Dies wird nicht nur dann zu gelten haben, wenn für die Lieferung des Rohstoffs (oder Halbfabrikats) und der Rückstände (Abfälle) je besondere Preise vereinbart sind, sondern auch dann, wenn am Preise für den Rohstoff (oder das Halbfabrikat) je nach dem Umfange der zurückgelieferten Rückstände (Abfölle) Preisabschläge gemacht werden. RSchA. 28. 11. 1917, AmtlMitt. 1918 S. 41, für den Warenumsatzstempel; Erkl. d. Reg.-Vertreters im Ausschuß 1918, Bericht 1918 S. 46; Popitz 1918 S. 93, 94; anders Popitz 1920 S. 272.

Die steuerrechtliche Bevorzugung besteht darin, daß im Falle a die „Rückvergütung" vom Entgelte der Lieferung an die Genossen, im Falle b das auf die „Rückstände" entfallende Entgelt steuerrechtlich ausscheidet.

2. Zu Nr. 11 Abs. 2. Schon bei der Ausschußberatung des UStG. 1918 war beantragt worden, das Vorrecht auch auf Gesellschaften mit beschränkter Haftung auszudehnen. Dies wurde jedoch mit der Begründung abgelehnt, daß die GmbH. auch rein kapitalistischen Zwecken diene; es würden dann auch Syndikate bevorzugt werden, was nicht

in der Absicht liege (Bericht 1918 S. 45). Der damals nicht durchgedrungene Antrag hatte bei der Ausschußberatung des geltenden Gesetzes Erfolg. Die Bedenken waren dieselben. Es schlug jedoch der Gedanke durch, daß es der Billigkeit entspreche, wenn Gesellschaften mit beschränkter Haftung, „sofern sie sozial und wirtschaftlich dasselbe bedeuten" wie die in Nr. 11 Abs. 1 bezeichneten Genossenschaften, ebenfalls der Bevorzugung teilhaftig würden (Bericht 1919 S. 9). Dabei sollte vermieden werden, daß die Ausdehnung der Begünstigung auch kapitalistischen Betriebsformen zugute käme. „Es müsse daher im einzelnen Falle vor der generellen Anerkennung geprüft werden, ob die Gesellschafter ihrer Art nach solche seien, die sich im allgemeinen für ihre Interessen als Hersteller oder Verbraucher in der Rechtsform der eingetragenen Genossenschaften zu vereinigen pflegen". Daher wurde die Ausdehnung des Vorrechts an eine im Rechtswege nachprüfbare behördliche Anerkennung geknüpft (Bericht 1919 S. 46).

III. **Umfang der Befreiung.**

1. Eingetragene Genossenschaften (Nr. 11 Abs. 1). Anm. 75

Hierunter sind nur solche Vereine zu verstehen, die als „eingetragene Genossenschaften" unter das Reichsgesetz, betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, vom 1. 5. 1889/20. 5. 1898, RGBl. 1898 S. 810, fallen. Daß nicht andere Gesellschaftsformen mit gleichem wirtschaftlichen Zwecke hierher gehören, ist nach den Bemerkungen oben zu II 2 unzweifelhaft. Eingetragene Genossenschaften sind nach § 1 jenes Gesetzes „Gesellschaften von nicht geschlossener Mitgliederzahl, welche die Förderung des Erwerbes oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder mittels gemeinschaftlichen Geschäftsbetriebs bezwecken (Genossenschaften), namentlich:

1. Vorschuß- und Kreditvereine;
2. Rohstoffvereine;
3. Vereine zum gemeinschaftlichen Verkaufe landwirtschaftlicher oder gewerblicher Erzeugnisse (Absatzgenossenschaften, Magazinvereine);
4. Vereine zur Herstellung von Gegenständen und zum Verkaufe derselben auf gemeinschaftliche Rechnung (Produktivgenossenschaften);
5. Vereine zum gemeinschaftlichen Einkaufe von Lebens- oder Wirtschaftsbedürfnissen im großen und Ablaß im Kleinen (Konsumvereine);
6. Vereine zur Beschaffung von Gegenständen des landwirtschaftlichen oder gewerblichen Betriebs und zur Benutzung derselben auf gemeinschaftliche Rechnung;
7. Vereine zur Herstellung von Wohnungen."

Nicht alle diese Genossenschaften fallen unter § 2 Nr. 11, sondern nur solche,

a) **die der gemeinschaftlichen Verwertung von Erzeugnissen der Genossen dienen.** Anm. 76 Aus dem Gegenstande der Begünstigung ergibt sich ferner, daß nur solche Vereine in Frage kommen, welche die von den Genossen eingelieferten Erzeugnisse im Genossenschaftsbetriebe verarbeiten. Dies betrifft die oben zu 4 genannten Vereine, aber auch die zu 3, da auch hier eine Verarbeitung nicht ausgeschlossen ist, die Fälle zu 1—7 auch nur Musterbeispiele sind („namentlich" in § 1 des Genossensch.-Ges.). Das Wort **„ausschließlich"**

in § 2 Nr. 11 Abs. 1 UStG. bezieht sich nicht auf die gemeinschaftliche Verwertung von Erzeugnissen der Genossen dergestalt, daß die Erzeugnisse ausschließlich abzusetzen wären, sondern bedeutet: „ausschließlich für die Genossen". Es dürfen also nur Erzeugnisse der Genossen verwertet werden. (In ähnlicher Weise sind von der preuß. Gewerbesteuer befreit Genossenschaften, „welche nur die eigenen Bedürfnisse ihrer Mitglieder ... zu beschaffen bezwecken"; § 5 Abs. 1 PrGewStG. Ferner § 1 Nr. 4 PrEink.-StG.; Tarifst. 10, Befreiungen, RStempG., Fassung v. 26. 7. 1918, RGBl. S. 799.) Eine Verarbeitung der Erzeugnisse darf erfolgen (zB. durch Bäckerei, Meierei, Brennerei) und muß erfolgen, um die steuerliche Begünstigung auszulösen.

Durch die zwangswirtschaftlichen Vorschriften der Übergangszeit sind Molkereigenossenschaften gebunden, ihren Geschäftsbetrieb auch auf Nichtmitglieder (Zwangskunden) auszudehnen. An sich fallen diese nicht unter § 2 Nr. 11. Auf Grund des § 108 Abs. 2 RAbgO. hat aber der RFM. mit Zustimmung des Reichsrats am 3. 12. 1920, RZtrBl. S. 1563, rückwirkend auf den 1. 1. 1920 verordnet (§ 3 daselbst; Rechtsnorm):

„§ 2 Nr. 11 des Umsatzsteuergesetzes ist auch auf Molkereigenossenschaften anzuwenden, die zufolge zwangswirtschaftlicher Vorschriften ihren Geschäftsbetrieb auf Nichtmitglieder ausdehnen. Hierbei sind Zwangskunden und Zwangslieferer der Molkereigenossenschaften wie Genossen im Sinne des § 2 Nr. 11 des Gesetzes zu behandeln;"

Anm. 77 b) ferner solche Genossenschaften, **die dem gemeinschaftlichen Einkaufe von Waren ausschließlich für die Genossen dienen.** Auch hier darf nur für die Genossen gekauft werden, steht aber nicht entgegen, daß daneben auch die bezogenen Waren verarbeitet werden — eine Vergünstigung für Rücklieferung von „Rückständen" an die (außerhalb der Genossenschaft stehenden) Einlieferer kommt hier nicht in Frage —, oder daß die Interessen der Genossen noch in anderer Weise, zB. durch Kreditvermittelung, gefördert werden. Letzteres gilt natürlich auch für die Fälle zu a.

2. Gegenstand der Begünstigung.

Anm. 78 a) Bei den in Anm. 76 genannten **Verkaufsgenossenschaften:**

α) Über die **„Rücklieferung von Rückständen** der im Betriebe der Genossenschaft erfolgten Verarbeitung der von den Genossen eingelieferten Erzeugnisse": vgl. oben II 1b. Unter „Erzeugnissen" sind sowohl solche des Grund und Bodens wie gewerbliche zu verstehen. Letztere sind Halbfabrikate, keine Fertigwaren, da eine Verarbeitung im Genossenschaftsbetrieb erfolgen soll.

β) **Derjenige Teil des Umsatzes, der als Entgelt** für die zu α bezeichnete **Rücklieferung anzusehen ist.** Zweifelhaft kann sein, welches Lieferungsgeschäft von der Begünstigung betroffen wird. Nach dem oben zu II 1b Bemerkten sind 3 Lieferungen zu unterscheiden: 1. Die Lieferung des Genossen an die Genossenschaft; 2. die Rücklieferung der Rückstände an den Genossen und 3. der Weiterverkauf des durch Verarbeitung gewonnenen Gegenstandes an den Dritten. Alle drei Lieferungen sind an sich steuerpflichtig nach § 1 Nr. 1. Hinsichtlich der Höhe des Entgelts und damit der Steuer gilt folgendes:

Die 3. Lieferung ist steuerpflichtig nach dem von dem Erwerber des Verarbeitungsprodukts zu zahlenden Entgelt; hier gilt nichts Besonderes. Die Vergünstigung wird jedoch in der Weise verwirklicht, daß „bei eingetragenen Genossenschaften ... derjenige Teil des Umsatzes, der als Entgelt für die Rücklieferung von Rückständen anzusehen ist", umsatzsteuerfrei bleibt. Die Vergünstigung soll also die Rücklieferung seitens der Genossenschaft, also ihre eigene Steuerpflicht, nicht die des Genossen, treffen, demnach die 2. Lieferung, nicht die 1. Wird nun für die 1. Lieferung seitens der Genossenschaft das volle Entgelt, und für die 2. Lieferung (Rücklieferung) seitens des Genossen ebenfalls das volle Entgelt gezahlt, so ist die 2. Lieferung steuerfrei. Wird, was regelmäßig geschieht, mit Rücksicht auf die erwartete Rücklieferung der Rückstände schon das Entgelt für die 1. Lieferung entsprechend gekürzt, so muß errechnet (geschätzt) werden, wie hoch der Kaufpreis für diese sich ohne Rücksicht auf die Rücklieferung stellen würde. Nach diesem erhöhten, d. h. nicht durch Aufrechnung gekürzten Betrage ist die 1. Lieferung steuerpflichtig, hat also der Genosse seine Lieferung zu versteuern; die 2. bleibt steuerfrei nach § 2 Nr. 1[1], nicht dagegen weil sie unentgeltlich wäre; denn das Entgelt wird auf das Entgelt der 1. Lieferung ausdrücklich oder stillschweigend aufgerechnet. § 8 Anm. 11, γ.

b) Bei den in Anm. 77 genannten **Einkaufsgenossenschaften:** Anm. 79

α) **Rückvergütung auf den Kaufpreis der von den Genossen bezogenen Waren:** vgl. oben II 1a.

β) **derjenige Teil des Umsatzes, der als** die zu α genannte **Rückvergütung** anzusehen ist. Auch hier handelt es sich um einen begünstigten Umsatz der Genossenschaft, und zwar um eine Lieferung ihrerseits an die Genossen. Beschließt sie noch in demselben Steuerabschnitte (das ist i. d. R. das Kalenderjahr: § 33 Abs. 2), in dem das Entgelt vereinnahmt (§ 8 Abs. 1) oder die Lieferung bewirkt worden ist (§ 9), die Rückvergütung an die Genossen, so wird die Steuer von vornherein nur nach dem ermäßigten Entgelte berechnet: Von der Gesamtheit der Entgelte, die in diesem Steuerabschnitt vereinnahmt sind, werden die rückvergüteten Beträge abgezogen: § 34 Abs. 1 analog. Wird, was die Regel bildet, die Rückvergütung erst im nächsten Steuerabschnitte (Geschäftsjahr) beschlossen, so ist § 34 Abs. 2 analog anwendbar: Von dem Gesamtentgelte dieses nächsten Steuerabschnitts sind die rückvergüteten Beträge abzuziehen, während die im vorhergehenden Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte voll zu versteuern waren. Wegen der Bedeutung des § 34 vgl. auch oben Anm. 74, a a. E.

3. Gesellschaften mit beschränkter Haftung: Nr. 11 Abs. 2.

a) **Begriff.** Ebenso wie bei den eingetragenen Genossenschaften (Anm. 75) Anm. 80
ist auch hier der Begriff eng auszulegen. Nur Gesellschaften nach dem Gesetze, betr. die Gesellschaften mbH., v. 20. 4. 1892/20. 5. 1898, RGBl. S. 846, gehören hierher. Anträge in der NatVers., den eingetragenen Genossenschaften alle Körperschaften auf genossenschaftlicher Grundlage gleichzustellen, u. U. also auch Aktiengesellschaften, wie z. B. Zuckerfabriken, bei denen die Gesellschafter die Zuckerrüben liefern, um das Futtermittel der Schnitzel zurückzuerhalten, wurden abgelehnt. Die Ausdehnung des Genossenschaftsprivilegs auf Gesellschaften mbH., übrigens

nicht auf alle (unten b), war ein äußerstes Entgegenkommen gegenüber jenen ausdehnenden Bestrebungen. Bei Aktiengesellschaften ist es besonders schwer, festzustellen, wer die Aktionäre und ob es wirklich Personen sind, die sich sonst genossenschaftlich zu verbinden pflegen. Sie fallen nicht unter Nr. 11. Sten. Ber. 1919 S. 4097, 4099.

b) **Voraussetzungen der Begünstigung.** Nicht alle Gesellschaften mbH. genießen das aus Nr. 11 Abs. 1 ersichtliche Genossenschaftsprivileg. Während vielmehr die GmbH. „zu jedem gesetzlich zulässigen Zwecke errichtet werden" kann (§ 1 GmbHGes.), sind nur zwei Klassen von Gesellschaften mbH. begünstigt:

Anm. 81 α) solche Gesellschaften mbH., **„die Zwecke der im Abs. 1** (der Nr. 11) **bezeichneten Art verfolgen,** also ausschließlich die gemeinschaftliche Verwertung von Erzeugnissen der Gesellschafter oder den gemeinschaftlichen Einkauf von Waren ausschließlich für die Gesellschafter bezwecken (Anm. 76, 77). Hier muß weiter hinzukommen, daß **„die Gesellschafter"**, d. h. die konkreten Personen, physische Personen sind, und zwar solche, die nach den Bevölkerungs- und Berufskreisen, denen sie angehören, solche sind, **die in ihrer Eigenschaft als Hersteller** (von „Erzeugnissen", vgl. Nr. 11 Abs. 1) **oder als Verbraucher** (von „Waren", vgl. Nr. 11 Abs. 1) **sich im allgemeinen der Rechtsform der eingetragenen Genossenschaften zu bedienen pflegen,** soweit es sich um **die gemeinsame Wahrnehmung der von der GmbH. übernommenen Aufgaben,** d. h. der in Nr. 11 Abs. 1 genannten Absatz- und Einkaufszwecke, handelt (Bericht 1919 S. 9, 46);

Anm. 82 β) ferner solche Gesellschaften mbH., **deren Gesellschafter ausschließlich oder doch überwiegend** (im letzteren Falle neben physischen oder juristischen Personen irgendwelcher Art) juristische Personen sind, und zwar nur entweder die in Nr. 11 Abs. 1 genannten Absatz- und Einkaufsgenossenschaften oder Gesellschaften mbH. der unter α genannten Art.

Anm. 83 c) **Feststellung der Voraussetzungen.** Die Feststellung, ob eine GmbH., d. h. eine kapitalistische Gesellschaftsform, im Einzelfalle den Voraussetzungen entspricht, unter denen ihr das Genossenschaftsprivileg gebührt (oben b), ist, wie die Andeutungen zu b zeigen, von durchaus nicht einfachen Prüfungen des Einzelfalls abhängig. Um Mißbräuche zu vermeiden, ist ein besonderes Prüfungs- und Feststellungsverfahren vorgesehen:

α) **Antrag.** Die Vergünstigung ist nur auf Antrag zuzugestehen. Der Antrag kann nur namens der Gesellschaft mbH. gestellt werden, und zwar nicht ein für allemal, sondern mit Rücksicht auf die jedesmalige Veranlagung zur Umsatzsteuer (§§ 33 ff. UStG.; §§ 204 ff. RAbgO.), regelmäßig zugleich mit der Steuererklärung (§ 35 UStG.), spätestens mit Einlegung des Rechtsmittels gegen eine Veranlagung, also spätestens mit der Einlegung des Einspruchs (§§ 218, 244 RAbgO.). Nach ergangenem Steuerbescheide (§ 36 UStG., §§ 211, 217 RAbgO.) kann der vorher nicht gestellte Antrag nur im Wege des Einspruchs zur Geltung gebracht werden. Die Stellung des Antrags allein ist als Einspruchseinlegung anzusehen (§ 234 Abs. 2 RAbgO.). Ist im übrigen Einspruch eingelegt, so kann der Antrag, trotzdem er „spätestens mit

Einlegung des Rechtsmittels" zu stellen ist, auch noch nachgeholt werden, doch nur innerhalb der einmonatigen Einspruchsfrist (§ 230 RAbgO.). Denn eine Erweiterung und Ergänzung der Rechtsmittel ist innerhalb der Rechtsmittelfrist stets zulässig. Nachsicht wegen Versäumung der Rechtsmittelfrist: §§ 68, 69 RAbgO.

Die Stelle, bei der der Antrag zu stellen ist, ist nicht vorgeschrieben. Trotzdem das Landesfinanzamt über ihn entscheidet, wird er zweckmäßig mit der Steuererklärung verbunden, damit er im Veranlagungsverfahren nicht übersehen wird.

β) **Nach näherer Bestimmung des RFM.** Der RFM. kann nähere Merk- Anm. 84
male über die Voraussetzungen der Vergünstigung und über das einzuhaltende Verfahren erlassen. Solche Vorschriften sind bisher nicht ergangen. — Soweit die Vergünstigung nicht ausdrücklich zeitlich beschränkt ist, wirkt sie fortdauernd, bis ein Erlöschungsgrund eintritt. Eine Zurücknahme der Vergünstigung ist im Rahmen des § 78 RAbgO. statthaft. Vgl. Anm. 34 zu § 3.

γ) **Entscheidung und Beschwerde.** Zuständig ist nicht die Veranlagungs- Anm. 85
behörde (Finanzamt oder eine Hilfsstelle), sondern das Landesfinanzamt, und zwar dasjenige, in dessen Bezirke die GmbH. ihren Sitz hat (§ 52 RAbgO.). Nach § 224 RAbgO. ist die Beschwerde gegeben. Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat (§§ 224, 230 RAbgO.). Sie läuft von der Bekanntmachung (nicht notwendig Zustellung) der angefochtenen Entscheidung; diese braucht eine Belehrung über das Rechtsmittel nicht zu enthalten (§§ 231; §§ 211, 224, 281 RAbgO.). Nach § 282 Abs. 1 aaO. kann das Landesfinanzamt der Beschwerde abhelfen und muß hierüber beschließen. Will es nicht abhelfen, so hat es die Beschwerde dem Reichsfinanzhofe vorzulegen (§ 282 Abs. 1 Satz 2). Dieser entscheidet im Beschlußverfahren nur in den ihm durch Gesetz „besonders übertragenen Sachen" (§ 32 Abs. 2 RAbgO.). Dies ist durch den Schlußsatz des Abs. 2 der Nr. 11 UStG. geschehen. Über das Beschlußverfahren: § 32 Abs. 3 RAbgO. (Entscheidung durch drei Mitglieder), § 284 aaO. (neue Tatsachen und Beweise sind unbeschränkt zulässig).

Gleiches Beschwerdeverfahren: § 3 Nr. 3 Satz 4 UStG.; vgl. Anm. 35 zu § 3.

§ 3 [1].

Von der Steuer sind befreit [2]:

1. [3] **Reich und Länder** [4] **wegen des Post-** [5–7]**, Telegraphen und Fernsprechverkehrs** [8]**, sowie Beförderungsunternehmungen wegen der auf Gesetz beruhenden Leistungen für diesen Verkehr** [9–12]**;**
2. [13] **Reich, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände** [14–15] **wegen der Schlachthöfe, Gas-, Elektrizitäts- und Wasserwerke** [16–18]**;**
3. [19] **Unternehmen** [20]**, deren Zwecke** [22–24, 26] **ausschließlich** [23] **gemeinnützig** [21] **oder wohltätig** [25] **sind, soweit es sich um**

solche Umsätze[30] dieser Unternehmen handelt, bei denen die Entgelte hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmungen vereinnahmten Entgelten zurückbleiben[27—30]. Ob ein Unternehmen als gemeinnützig oder wohltätig im Sinne dieser Vorschrift anzuerkennen ist[31], bestimmt das Landesfinanzamt im Benehmen mit der zuständigen Landesbehörde[31, 33—34]. Der Reichsminister der Finanzen muß mit Zustimmung des Reichsrats nähere Bestimmungen über die Voraussetzungen dieser Anerkennung erlassen[32]. Gegen die Entscheidung des Landesfinanzamts ist die Beschwerde an den Reichsfinanzhof gegeben; der Reichsfinanzhof entscheidet im Beschlußverfahren[35].

Inhalt:

Anm.

I. Materialien 1
II. Bedeutung der Befreiungsgründe des § 3 2

§ 3 Nr. 1: Der Post-, Telegraphen- und Fernsprechverkehr.

I. Entstehungsgeschichte u. Zweck 3
II. Reich und Länder 4
III. Der Postverkehr.
1. Die Geschäfte der Post . . 5
2. Umsatzsteuerfreie Postleistungen 6
3. Umsatzsteuerpflichtige Postleistungen 7
IV. Der Telegraphen- und Fernsprechverkehr 8
V. Beförderungsunternehmungen für jenen Verkehr
1. Für diesen Verkehr . . . 9
2. Beförderung, die auf Gesetz beruht 10
3. Gesetzliche Beförderung für den Postverkehr 11
4. Gesetzliche Beförderung für den Telegr. (Fernsprech)-Verkehr 12

§ 3 Nr. 2: Schlachthöfe, Gas- und Elektrizitätswerke, Wasserwerke.

I. Entstehungsgeschichte u. Zweck 13
II. Träger der befreiten Unternehmen.
1. Reich, Länder, Gemeinden usw. 14
2. Reich usw. als Unternehmer 15

Anm.

III. Gegenstand der befreiten Unternehmen.
1. Erschöpfende Aufzählung . 16
2. Öffentliches Interesse . . 17
3. Befreite und nicht befreite Leistungen 18

§ 3 Nr. 3: Gemeinnützige und wohltätige Unternehmen.

I. Entstehungsgeschichte u. Zweck 19
II. Unternehmen 20
III. Gemeinnützige Unternehmen.
1. Der Begriff der Gemeinnützigkeit 21
2. Die Zweckrichtung 22
3. Ausschließlich gemeinnützig 23
4. Erkennbarkeit des Zweckes. 24
IV. Wohltätige Unternehmen.
1. Der Begriff 25
2. Der Zweck 26
V. Gegenständlicher Umfang der Befreiung.
1. Der Grundsatz 27
2. Die befreiten Einzelleistungen.
a) nach dem UStG. 1918 28
b) nach dem geltenden UStG. 29
c) Umsätze dieser Unternehmen 30
VI. Die formelle Anerkennung.
1. Grundsatz 31
2. Bestimmungen des RFM. 32
3. Das Verfahren.
a) Antrag 33
b) Entscheidung 34
c) Beschwerdeverfahren . 35

1. Materialien. Anm.

UStG. 1918: § 3; Entw. § 3; Begründung S. 32; Bericht S. 19, 47, 68; Sten. Ber. 1918 S. 6051.

UStG. 1919: Entw. § 3; Begründung S. 38; Bericht S. 11, 47 f.; Sten. Ber. 1919 V. 4099, 4100, 4155.

AusfBest. 1918 § 4.

AusfBest. 1920 §§ 3—10.

2. Bedeutung der Befreiungsgründe des § 3. Anm.

§ 3 Nr. 1 und 3 entsprechen dem UStG. 1918 § 3 Nr. 1—2. Die damalige Nr. 3 (Befreiung bei einem Gesamtentgelte von nicht mehr als 3000 ℳ in einem Steuerabschnitte, s. unten) ist weggefallen, während die jetzige Nr. 2 neu ist. Schon die Begr. 1918 S. 32 sprach aus, daß § 3 subjektive Befreiungsgründe enthalte, und das Schrifttum ist dem gefolgt. Die Bezeichnung ist ungenau. Sie wäre zutreffend, wenn gewisse Personen um ihrer Person willen von der Steuer befreit wären. Dies ist aber nicht der Fall. Selbst Reich, Einzelstaat und Gemeinde sind nicht befreit. Es handelt sich auch hier wie in § 2 nur um gegenständliche Befreiungen, die freilich darauf beruhen, daß die in § 3 genannten Unternehmen im öffentlichen Interesse tätig oder wohltätig sind. Nur als eine Reflexwirkung tritt damit eine subjektive Befreiung der Träger dieser Unternehmen ein, aber nur insoweit, als sie diese begünstigten Unternehmen betreiben. Vgl. RFH. Bd. 4 S. 93, Gutacht. v. 17. 12. 1920.

Das Reich kann freilich nicht Steuerschuldner seiner selbst sein. Hier kann es sich nur um Zahlung von einer Statio fisci in die andere handeln. In diesem Sinne ist es zu verstehen, wenn die neuen Steuergesetze der Einzelstaaten und des Reichs regelmäßig den Träger der Steuerhoheit selber, sei es auch in der Proteusgestalt des Fiskus, als steuerpflichtig behandeln. Vgl. zB. PrGewStG. § 3 Nr. 1, abgeändert durch § 28 Abs. 1 Nr. 6 PrKommAbgG. v. 14. 7. 1893. Daß dies auch für das UStG. gilt, ergibt sich gerade aus § 3 Nr. 1 und 2. Vgl. auch § 1 Anm. 6 und besonders § 11 Anm. 3.

Enthält § 3 hiernach keine subjektiven, sondern lediglich subjektiv formulierte objektive Befreiungsgründe, so besteht ein sachlicher Unterschied gegenüber § 2 nicht.

Das UStG. 1918 enthielt allerdings in § 3 Nr. 3 einen subjektiven Befreiungsgrund: Jeder Unternehmer ist befreit, wenn der Gesamtbetrag der von ihm in einem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte nicht mehr als 3000 ℳ beträgt. Diese Befreiung mußte mit Rücksicht auf die Finanznot des Reichs fallen.

Gegenwärtig besteht nur eine subjektive Befreiung: diejenige gewisser Hausgewerbetreibender nach § 1 Satz 2 AusfBest., beruhend nicht auf dem UStG., sondern auf § 108 Abs. 2 RAbgO. (oben § 1 Anm. 15). Einen subjektiven Einschlag haben auch die, wohl ebenfalls auf § 108 Abs. 2 RAbgO. beruhenden, Befreiungen von Dozenten und öffentlich-rechtlichen Körperschaften wegen Vorträgen wissenschaftlich belehrender Art (Anm. 21 Nr. 5). Die in § 4 AusfBest. dem RFM. erteilte Ermächtigung zur selbständigen Ausdehnung dieser Befreiungen wird ebenfalls

in § 108 Abs. 2 aaO. seine Rechtsgrundlage finden, da der Reichsrat vorweg seine Zustimmung erklärt hat und die Ausdehnung, auf die sich die Zustimmung erstreckt, bestimmt umschrieben ist.

Eine Befreiung mit Rücksicht auf den Leistungsempfänger ist, da dieser nicht Steuerschuldner ist, dem Gesetze fremd. Bei der Luxussteuer kann er aber in gewissen Fällen Vergütung erlangen (§§ 20, 24), auch Luxussteuerfreiheit für den Lieferer erwirkt werden (§ 24 Abs. 2). Ist Leistungs- oder Lieferungsempfänger eine exterritoriale Person oder ein Angehöriger der Ententetruppen oder -kommissionen auf deutschem Boden, so kann dieser selbstverständlich keine der Umsatzsteuerabwälzung entsprechende Kürzung am Kaufpreise fordern mit der Begründung, daß er von Steuerzahlung befreit sei. Trotzdem sind seitens Ententeangehöriger solche Ansprüche erhoben worden, was nur auf völliger Rechtsunkenntnis oder auf mala fides beruhen konnte. Popitz 1920 S. 278.

§ 3 Nr. 1: Der Post-, Telegraphen- und Fernsprechverkehr.

(Hierzu AusfBest. § 6).

Anm. 3

1. **Entstehungsgeschichte und Zweck.**

§ 3 Nr. 1 entspricht mit zwei geringfügigen Änderungen dem § 3 Nr. 1 UStG. 1918, letztere Vorschrift wörtlich dem § 3 Nr. 1 des Entw. 1918. Die Begründung 1918 S. 32 nennt als Zweck der Befreiung den Umstand, daß der Postverkehr bereits besonderen Abgaben unterliege. Gemeint war hiermit wohl die nach den Reichsgesetzen v. 21. 6. 1916 (und 26. 7. 1918) mit den Post- und Telegraphengebühren zu erhebende außerordentliche Reichsabgabe; dem Verkehrssteuergesetze v. 8. 4. 1917 unterliegt der Sachverkehr der Post nicht (§ 2 Anm. 46). Die Reichsabgabe ist aber mit Wirkung vom 1. 10. 1919 bei gleichzeitiger Erhöhung der Post-, Telegraphen- und Fernsprechgebühren fortgefallen: Postgebührengesetz v. 8. 9. 1919, RGBl. S. 1519, § 8, jetzt v. 29. 4. 1920, RGBl. S. 683; Telegr.- u. Frenspr.-GebG. v. 8. 9. 1919, RGBl. S. 1522, jetzt v. 6. 5. 1920, RGBl. S. 894. Der Zweck der Befreiung von der Umsatzsteuer ist nunmehr wohl der, daß der Post-, Telegr.- und Fernsprechverkehr durch die eigenen Gebühren genug belastet ist.

Das UStG. 1918 befreite auch „Beförderungsunternehmungen wegen Leistungen für diesen (d. h. den Post-)Verkehr". Da es aber zweifelhaft geworden war, ob auch auf Privatvertrag beruhende derartige Leistungen (wie die der Posthaltereien) hierunter fallen, dies aber nicht gerechtfertigt erschien, so befreit das geltende UStG., darin dem Entw. 1919 folgend, ausdrücklich nur die „auf Gesetz beruhenden Leistungen". (Begr. 1919 S. 38; vgl. Anm. 10).

Anm. 4

II. **Reich und Länder** („Länder" als nichtssagende Bezeichnung für die deutschen Einzelstaaten, Art. 2 der Reichsverfassung v. 11. 8. 1919) waren bei Erlaß des UStG. noch die Träger des Post-, Telegr.- und Fernsprechverkehrs, und zwar nur das Reich (Reichspost- usw. Verwaltung), Bayern (Bayerische Post- usw. Verwaltung) und Württemberg (Württemb. Post- usw. Verwaltung). Spätestens am 1. 4. 1921 sollten die Post- und Telegraphenverwaltungen Bayerns und Württembergs auf das Reich übergehen (Art. 170

der Reichsverfassung v. 11. 8. 1919). Durch AusfG. v. 27. 4. 1920, RGBl. S. 643, ist der Übergang zum 1. 4. 1920 erfolgt, so daß jetzt nur noch das Reich Träger des Post- usw. Verkehrs ist.

III. **Der Postverkehr.** Anm. 5

1. Die Geschäfte der Post sind gesetzlich nicht beschränkt. Sie konnten früher durch Vdg. des Reichskanzlers, und können nach Art. 88 Abs. 3 der Reichsverfassung v. 11. 8. 1919 durch Vdg. der Reichsregierung mit Zustimmung des Reichsrats erweitert werden. Nur soweit hiernach der Post durch Gesetz oder Vdg. Geschäfte zugewiesen sind, sind die erfolgenden Leistungen der Post umsatzsteuerfrei. Diese Geschäfte sind zur Zeit die folgenden:

a) Sachbeförderungen: Beförderungen von „Briefsendungen" und Paketen (§ 1 Postordnung f. d. Deutsche Reich v. 28. 7. 1917, RGBl. S. 763);

b) Der Postzeitungsvertrieb;

c) Geld- und Bankgeschäfte der Post, und zwar teils reine (Postkreditbriefverkehr, § 21 der Postordnung), teils mit gleichwertiger Sachbeförderung verbunden (Nachnahmeverkehr, § 19 aaO.), teils mit einer als Nebengeschäft erscheinenden Sachbeförderung: Postanweisung, Postauftrag, Post-Überweisungs- und Scheckverkehr (§§ 18, 20 aaO.; Postscheckgesetz v. 26. 3. 1914, RGBl. S. 85: Postscheckordnung v. 26. 5. 1914, RGBl. S. 131, sämtliche Vorschriften wiederholt ergänzt);

d) die Personenbeförderung durch die Post (§§ 11, 16 ff., 50 Ziff. 8 Reichspostgesetz v. 28. 10. 1871, RGBl. S. 347; §§ 51 ff. der Postordnung v. 28. 7. 1917);

e) Hilfsgeschäfte der Post: Verkauf von Formularen und Wertzeichen, Überlassung von Postschließfächern, usw.;

f) durch besondere Reichsgesetze und Verordnungen der Post überwiesene Aufgaben: Verkauf von Wechselstempelmarken, von Versicherungsmarken, Auszahlung der Leistungen auf Grund der Reichsversicherungsgesetze, Verlag des Reichsgesetzblattes, der Pr. Gesetzsammlung usw., des Reichskursbuchs; Betrieb der Reichsdruckerei.

Für den internationalen Verkehr gilt, mit im wesentlichen demselben Geschäftskreis wie zu a—e, der Weltpostvertrag (jetzt Rom, 26. 5. 1906) nebst Nebenübereinkommen (RGBl. 1907 S. 593 ff.; vgl. auch Friedensvertrag v. 28. 6. 1919, RGBl. S. 687, Art. 283).

Vgl. Scholz, Post-, Telegraphen- und Fernsprechrecht, 1915, § 204.

2. Umsatzsteuerfreie Postleistungen. Alle Leistungen der Post, die sich im Rahmen ihres in Anm. 5 angedeuteten, auf Gesetz oder Vdg. beruhenden Verkehrs halten, sind umsatzsteuerfrei, jedoch mit Einschränkung im Punkte f (Anm. 7). Befreit ist insbesondere der in Anm. 5 d genannte Personenverkehr der Post. Soweit er sich in Postkraftwagen vollzieht, ist er schon nach § 2 Nr. 5 UStG., § 1 Abs. 2 VerkehrsstG. umsatzsteuerfrei (§ 2 Anm. 48 d). Soweit es sich um Beförderung mit bespannten Wagen und mit der „ordentlichen Post" (§ 11 des Reichspostgesetzes), d. h. mit den „Personenposten", den „Güter- und Karriolposten" (hier werden ausnahmsweise auch Reisende befördert) und eine Fahrt mit dem „fahrenden Landbriefträger" handelt (vgl. Anm. 6

§§ 51 ff., 63, 64 der Postordnung; OLG. Bd. 4 S. 249; Egers Eisenbahnr. Entsch. Bd. 29 S. 138; RGZ. Bd. 67 S. 184; Scholz aa.O § 218), folgt die Umsatzsteuerfreiheit daraus, daß hier Beförderungsverträge zwischen dem Reisenden und der Post zustandekommen, nicht zwischen dem ersteren und dem Posthalter (Privatunternehmer) oder dem Landbriefträger, also Leistungen des Postverkehrs stattfinden. Ob das Rundschr. d. RFM. v. 15. 9. 1919, AmtlMitt. S. 359 und AusfBest. § 6 Abs. 2 Satz 3 dies verkannt haben, ist zweifelhaft (vgl. Anm. 10).

Zum Postverkehre gehört nicht nur die Beförderungstätigkeit der Post, sondern alles, was zum Betriebe dieses Verkehrs gehört, also auch der Verkauf von kurshabenden Postfreimarken, die Versteigerung unanbringlicher Postsendungen (so RPostVerw. und RFH. Bd. 4 S. 92; anders RFM., 20. 3. und 30. 8. 1920, RStBl. S. 246, 564. Die Versteigerung unanbringlicher Postsendungen gehört aber notwendig zur Abwicklung des Postverkehrs; vgl. auch § 26 ReichspostG. Nur wenn, was selten vorkommt, die Versteigerung nicht durch einen Postbeamten, sondern durch einen selbständigen Versteigerer bewirkt wird, wird Steuerpflichtigkeit gegeben sein, da die subjektive Steuerpflicht des Versteigerers (§ 11 Abs. 2) durch § 3 Nr. 1 nicht berührt wird. Nicht unter § 3 Nr. 1 fällt die Versteigerung von Fundsachen durch die Post, d. h. von Sachen, die im Schaltervorraum usw. gefunden sind. Wie der Verkauf von Postfreimarken ist auch der Verkauf von Stempel- und Versicherungsmarken zu behandeln, da auch dies zu den Geschäften der Post gehört. Die Befreiung im Markenumsatz folgt übrigens auch aus § 2 Nr. 2.

Der Verlag des Reichsgesetzblatts und anderer amtlicher Blätter ist schon nach § 7 AusfBest. befreit (vgl. § 1 Anm. 17). Der Verlag des Reichskursbuchs muß, als amtliche Veröffentlichung, analog behandelt werden. Der Betrieb der Reichsdruckerei ist dagegen ein besonderer Gewerbebetrieb des Reichs, der zwar zum Etat der Reichspostverw. gehört, nicht aber zum Postverkehre zu rechnen, und dessen Befreiung durch § 3 Nr. 1 nicht beabsichtigt ist (Begr. 1918 S. 32; 1919 S. 38; § 6 Abs. 1 Satz 2 AusfBest.). Hier kann jedoch, beim Umsatze von Wertpapieren, Wertzeichen usw., die in der Reichsdruckerei hergestellt sind, Steuerfreiheit aus § 2 Nr. 2 in Frage kommen.

Anm. 7 **3. Umsatzsteuerpflichtig** sind alle sonstigen Leistungen der Post, zB. Verkauf von Altmaterial, von außer Kurs gesetzten Postwertzeichen usw., der Betrieb der Reichsdruckerei (Anm. 6 a. E.). Die Steuerpflicht des Postfiskus ergibt sich daraus, daß der Fiskus als solcher nicht subjektiv befreit ist Anm. 2), und daß die genannten Leistungen, wenn sie auch nicht zu den Geschäften des „Postverkehrs" gehören, dennoch im Rahmen gewerblicher Tätigkeit (§ 1 Anm. 5—17; daß die Post kein Gewerbe im Sinne der RGewOdg. und der Gewerbesteuergesetze ist, entscheidet nicht) und gegen Entgelt erfolgen: § 1 Nr. 1. Steuerpflichtig ist auch Verkauf oder Versteigerung von Fundsachen, da dies nicht zu den besonderen Aufgaben der Post gehört (Popitz 1920 S. 281 Nr. 4; Anm. 6). Bei Verkauf von Wertzeichen, die nicht im allgemeinen Postverkehre Geltung haben und zu Sammelzwecken erworben werden, folgt

die Umsatzsteuerpflicht (erhöhte Steuer) auch aus § 21 Nr. 3 (Befreiung aus § 2 Nr. 2 greift hier nicht ein; oben § 2 Anm. 29). Im übrigen ist die Lieferung gültiger in- und ausländischer Postmarken und anderer sonstiger Wertzeichen als innerhalb des „Postverkehrs" erfolgend anzusehen. Deren Verkauf ist daher nach § 3 Nr. 1, auch nach § 2 Nr. 2, umsatzsteuerfrei, ohne daß es auf den Zweck des Erwerbes im Einzelfall ankommt, und selbst wenn der Erwerb zu Sammelzwecken nach § 21 Nr. 3 erfolgt: PrFinM. v. 27. 2. 1919, PrFMBl. S. 250. Zahlt jedoch der Erwerber mit Rücksicht auf seinen Sammelzweck einen erhöhten Preis, so treibt die Post Handel mit Sammelgegenständen und ist luxussteuerpflichtig.

IV. **Der Telegraphen- und Fernsprechverkehr.** Anm. 8

„Telegraph ist jede Vorrichtung, welche eine Nachrichtenbeförderung dadurch ermöglicht, daß der an einem Orte zum sinnlichen Ausdrucke gebrachte Gedanke an einem entfernten Orte wahrnehmbar wiedererzeugt wird, ohne daß der Transport eines Gegenstandes mit der Nachricht erfolgt". (Maßgebend gewordene Definition Schefflers im Gerichtssaale Bd. 36 S. 486). Das Fernsprechwesen ist daher nur eine Spielart der Telegraphie. Ebenso gehört die Funkentelegraphie, die optische und akustische Telegraphie hierher. Die Begünstigung betrifft auch die Militärtelegraphie, da ihr Träger das Reich ist und § 3 Nr. 1 unter „Reich" nicht nur den Post- und Telegraphenfiskus des Reichs versteht. Sie betrifft dagegen nicht andere Staaten als das Reich (wegen Bayern und Württemberg vgl. Anm. 4), auch nicht Gemeinden und Privatunternehmer, die ohne Genehmigung der Telegraphenverwaltung in gewissen Grenzen Telegraphen- und Fernsprechanlagen für den eigenen inneren Verkehr errichten können, oder denen das Betriebsrecht verliehen ist (§§ 2, 3 ReichstelegraphenG. v. 6. 4. 1892, RGBl. S. 467; Novelle v. 7. 3. 1908, RGBl. S. 79).

Umsatzsteuerfrei ist derjenige Geschäftsverkehr der Telegraphenverwaltung, der umschrieben ist in der Telegraphenordnung f. d. Deutsche Reich v. 16. 6. 1904, Zentralbl. f. d. Deutsche Reich 1904 S. 229; mehrfach ergänzt und geändert, der Fernsprechgebühren-Ordnung v. 20. 12. 1899, RGBl. S. 711, den AusfBest. zu dem letzteren Gesetze, v. 26. 9. 1919, RGBl. S. 1727 (jetzt v. 17. 6. 1920, RGBl. S. 1219), und der Anweisung für den Funkentelegraphendienst v. 15. 6. 1913, RZtrBl. S. 619. Gegenständlich dasselbe gilt für den internationalen Verkehr (nach dem Internat. TelegrVtg. v. 10./22. Juli 1875, Postamtsbl. 1875 S. 243, und dem Internat. FunkentelegrVtg. v. 5. Juli 1912, RGBl. 1913 S. 373; vgl. Friedensvertrag v. 28. 6. 1919, RGBl. S. 687, Art. 283, 284). Befreit ist nicht nur der allgemeine öffentliche Verkehr, sondern auch der innere dienstliche, insbesondere zu Militär- und Marinezwecken. Befreit sind auch die (zum öffentlichen Fernsprechnetze gehörenden; § 1 AusfBest. z. FernsprGebOdg.) Teilnehmeranschlüsse und Nebenanschlüsse, die dazu gelieferten Zusatzeinrichtungen (§ 13 aaO.), ferner Nebentelegraphen, aber auch „Besondere Telegraphen" (§ 23 der vorgenannten AusfBest.), obwohl letztere an den allgemeinen Verkehr nicht angeschlossen sind.

Nicht befreit würde nur die Einrichtung von Haustelephonen und die Lieferung von Einrichtungsstücken hierfür sein (§ 6 Abs. 1 Satz 2 AusfBest. z. UStG.), da diese nicht in den Geschäftsbereich der Telegraphen- und Fernsprech-Verw. öffentlichrechtlich einbezogen sind.

Anm. 9

V. **Beförderungsunternehmen wegen der auf Gesetz beruhenden Leistungen für diesen Verkehr.**

1. Es handelt sich nicht um Beförderungen seitens der Post- und Telegraphenverwaltungen, sondern seitens Dritter im Interesse des Post- und Telegraphenverkehrs: **„für diesen Verkehr"**.

Anm. 10

2. Die Beförderung muß **auf Gesetz** beruhen. Diese im UStG. 1918 fehlende Vorschrift (Anm. 3) wurde in das geltende Gesetz eingestellt, um klarzustellen, daß Leistungen eines Privatunternehmers, der die Posthalterei betreibt, nicht darunter fallen (Begr. 1919 S. 38). Nach dem UStG. 1918 war dies streitig. Für die weite Auslegung der Befreiung traten ein der Reichspostminister und der Reichsfinanzhof (RFH. Bd. 2 S. 215, 216), für die enge Auslegung der RFM. v. 15. 9. 1919, Amtl. Mitt. C. 359. Er entnahm aus der Begr. 1918 S. 32 die Absicht, nur solche Beförderungsunternehmen wegen ihrer Leistungen für den Postverkehr freizustellen, „bei denen es sich nicht um die Beförderung von Gütern und Personen handelt, die somit keine Beförderungen im Sinne des Verkehrssteuergesetzes sind und daher nicht schon unter die Befreiungsvorschrift des § 2 Nr. 5 UStG. fallen. Als solche sind erwähnt (d. h. in der Begr. 1918) die Beförderung von Postwagen durch die Eisenbahn und ähnliche Leistungen sonstiger Beförderungsunternehmen. Es handelt sich dabei um Leistungen, die die Postverwaltung ihrem ganzen Aufbau und ihrem Wirkungskreise nach selbst nicht ausführen kann, hinsichtlich deren sie vielmehr auf die bestehenden Beförderungsunternehmen angewiesen ist. — Leistungen dieser Art kommen bei einem Privatfuhrunternehmen, das die Postverwaltung aus Zweckmäßigkeitsgründen vertraglich mit der Ausführung ihr obliegender Geschäfte beauftragt hat, nicht in Betracht. Es handelt sich nicht um eine Besteuerung der Postverwaltung, sondern um die Besteuerung eines der Postverwaltung selbständig gegenüberstehenden Privatunternehmens."

Hierbei wird zweierlei nicht auseinandergehalten:

a) das Postfuhrwesen wird meist an Privatunternehmer (Posthalter) verdungen, die im Dienstvertrage für die Postverwaltung tätig sind. Soweit die Beförderung von Briefsendungen und Paketen durch diese Privatunternehmer erfolgt, handelt es sich um eine Beförderungsunternehmung für den Postverkehr, die auf Vertrag, nicht auf Gesetz beruht. Unter der Herrschaft des UStG. 1918 war es zweifelhaft, ob solche Privatunternehmer wegen ihrer Beförderungsleistungen für die Post befreit waren. Verneinend RFM., 15. 9. 1919, Amtl. Mitt. S. 359, bejahend RFH. Bd. 2 S. 216 = RStBl. 1920 S. 275. Nach dem geltenden UStG. ist die Steuerpflicht des Posthalters zu bejahen, da seine Beförderung nicht auf Gesetz beruht und auch nicht durch § 2 Nr. 5 befreit ist (der Brief- und Paketverkehr der Post fällt nicht unter das VerkStG., § 1 Abs. 3 VerkStG., oben § 2 Anm. 46).

b) Die Personenbeförderung durch die Post ist nach dem Verkehrssteuergesetze, § 1 Abs. 2, 3, nur dann steuerpflichtig und nach § 2 Nr. 5 UStG. umsatzsteuerfrei, wenn sie in Kraftwagen erfolgt (§ 2 Anm. 48d). Das weite Gebiet der Personenbeförderung mit bespannten Postwagen ist regelmäßig so geregelt, daß die Posthalter, d.h. Privatpersonen, denen dienstvertraglich das Postfuhrgeschäft verdungen ist, namens der Post die Personenbeförderung übernehmen. Das Personengeld fließt zur Postkasse. Dies gilt gerade für die „ordentlichen Posten" im Sinne des § 11 RPostG. (vgl. Anm. 6). Es handelt sich hier also nicht, wie im Falle a, um Leistungen eines Privatunternehmers für die Post, sondern um eigene Leistungen der Post, den Personenpostverkehr, der nach dem in Anm. 6 Gesagten umsatzsteuerfrei ist. Der Posthalter seinerseits bezieht Vergütung aus der Postkasse. Nach dieser Vergütung ist er selber umsatzsteuerpflichtig, denn seine Leistungen beruhen nicht „auf Gesetz".

Ob auch die AusfBest. § 6 Abs. 2 Satz 3 („Posthalter, die Fuhrwerke für die Post zu stellen haben, sind umsatzsteuerpflichtig") die Fälle zu a und b nicht auseinanderhalten, ist zweifelhaft. Jedenfalls ändern sie nichts an der Rechtslage, da die AusfBest. § 6 mangels gesetzlicher Ermächtigung keine Rechtsnormen darstellen. Die übrigen Bestimmungen des § 6 aaO. holten sich jedenfalls im Rahmen des UStG.

Die Post benutzt auch „Privat-Personenfuhrwerke", die regelmäßig zwischen mehreren Orten verkehren, zur Beförderung von Sachen und Personen. Hier ist die Personenbeförderung ausschließlich Sache des Fuhrunternehmers. Die Post tritt in kein Rechtsverhältnis zum Reisenden. Derartige Beförderungsunternehmen sind, da sie keine postalischen sind und auf Vertrag beruhen, umsatzsteuerpflichtig, wenn sie nicht als Kraftwagenfahrten nach § 1 Abs. 2 VerkStG., § 2 Nr. 5 UStG. umsatzsteuerfrei sind. (Vgl. § 16 Abs. 1 Satz 2 Reichspostgesetz; Scholz aaO. § 219; Aschenborn, Reichspostgesetz, 1908, S. 180.)

Dasselbe gilt von der Beförderung der Luftpost durch Privat-Luftreedereien.

3. Auf Gesetz beruhende Beförderungsleistungen **für den Postverkehr** sind lediglich die Verpflichtungen der Eisenbahnbetriebsunternehmer. Nach dem sogen. Eisenbahn-Postgesetze vom 20. 12. 1875, RGBl. S. 318 ist die Eisenbahn zur Beförderung von Bahnpostwagen, Postabteilen und Postbeamten (mit ihren Postsäcken) verpflichtet. Ähnlich für Preußen das Kleinbahngesetz v. 28. 7. 1892, GS. S. 225, § 42. Die Beförderung des Postbeamten (mit Postsäcken als Handgepäck) ist schon nach § 1 Abs. 1 VerkStG., § 2 Nr. 5 UStG. umsatzsteuerfrei; die Beförderung von Bahnpostwagen und Postabteilen ist keine Güterbeförderung (Reichsgericht, Egers Entsch. Bd. 2 S. 137; Reichsgericht bei Gruchot Bd. 30 S. 147, Schiedsspruch des 4. u. 5. Zivilsenats), ist daher nicht nach § 2 Nr. 5, sondern nach § 3 Nr. 1 UStG. umsatzsteuerfrei. Anm. 11

4. Auf Gesetz beruhende Beförderungsleistungen **für den Telegraphen- (und Fernsprech-) Verkehr** bestehen zurzeit **nicht.** In Betracht kämen die Bestimmungen des Reichskanzlers über die Benutzung der innerhalb Anm. 12

des Reichstelegraphengebiets gelegenen Eisenbahntelegraphen zur Beförderung solcher Telegramme, welche nicht den Eisenbahndienst betreffen, v. 7. 3. 1876, RGtrBl. S. 156. Hiernach sind die Bahntelegraphen zur Annahme und Beförderung von Telegrammen für den Reiseverkehr, u. U. auch für den allgemeinen Verkehr, ermächtigt. Es liegen also Beförderungsleistungen der Eisenbahnbetriebsunternehmer für den Telegraphenverkehr vor. Sie beruhen aber nicht „auf Gesetz", selbst wenn man unter „Gesetz" hier jede Rechtsnorm (§ 2 RAbgOdg.) versteht. Sie sind auch, soweit die Bahnen nicht Reichsbahnen sind (vgl. das Reichsgesetz, betr. den Staatsvertrag über den Übergang der Staatseisenbahnen auf das Reich, v. 30. 4. 1920, RGBl. S. 773), kein eigener Telegraphenverkehr des Reichs, weil die Staats- und Privatbahnen nicht namens des Reichs mit dem Publikum kontrahieren (Scholz aaO. § 224 Anm. 9. Die Frage ist sonst nirgends erörtert.)

Die Entscheidung des RFH. Bd. 2 S. 215 = RStBl. 1920 S. 275, wonach eine Gesellschaft, die für die Reichstelegraphenverwaltung Funksprüche weitergibt oder entgegennimmt, als Beförderungsunternehmung im Sinne des § 3 Nr. 1 UStG. 1918 befreit ist, gilt nicht für das UStG. 1919, da die Beförderung nicht „auf Gesetz" beruht.

§ 3 Nr. 2: Schlachthöfe, Gas-, Elektrizitäts-, Wasserwerke.

(Vgl. AusfBest. §§ 7—9.)

Anm. 13 **I. Entstehungsgeschichte und Zweck.**

Eine dem § 3 Nr. 2 ähnliche Bestimmung enthielt bereits der Entw. 1918 (als § 3 Nr. 2), in Anlehnung an das WUStG. (Tarifst. 10 RStempG., Befreiung 4). Sie wurde jedoch damals im Ausschusse gestrichen, da eine Bevorzugung öffentlichrechtlicher Korporationen keinen Anklang fand (Bericht 1918 S. 47, 48; RSchA. v. 21. 11. 1918, Amtl. Mitt. 1919 S. 15). Nachdem der Entwurf 1919 eine entsprechende Vorschrift ebenfalls fortgelassen hatte, setzte nunmehr der Ausschuß 1919 die Aufnahme durch (Bericht 1919 S. 47 ff.), doch beschränkt auf Gemeinden und Gemeindeverbände. Die Erstreckung auf Reich und Länder erfolgte in der 2. Gesamtberatung mit Rücksicht auf die inzwischen beschlossene Sozialisierung der Elektrizitätswirtschaft (Reichsgesetz v. 31. 12. 1919, RGBl. 1920 S. 19; Sten. Ber. 1919 S. 4099, 4100).

Im Ausschuß 1919 erkannte man zwar an, daß gemeinnützige Unternehmen öffentlicher Körperschaften schon durch § 3 Nr. 3 befreit seien; man wollte jedoch mit Rücksicht auf die Schwierigkeit der Feststellung der Gemeinnützigkeit „klare Verhältnisse" schaffen und blieb dabei, nachdem der Regierungsvertreter widerspruchslos auseinandergesetzt hatte, daß die beantragte neue Vorschrift auch nicht-gemeinnützige Unternehmungen in nicht gerechtfertigter Weise bevorzuge (Bericht 1919 S. 47, 48). Eine solche Bevorzugung war also gewollt.

Anm. 14 **II. Träger der befreiten Unternehmen.**

1. Reich, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände: Das Reich und die Länder betreiben die begünstigten Unternehmen (Anm. 16)

vorläufig überhaupt noch nicht. Doch werden sie in absehbarer Zeit für Elektrizitätswerke in Frage kommen (Anm. 13). Sollten die Einzelstaaten ihre bisherige Selbständigkeit zu Gunsten verstärkter Reichseinheit verlieren, so werden die an ihre Stelle tretenden Gebietskörperschaften Erben des Vorzugsrechts aus § 3 Nr. 2 sein. Gemeinden und Gemeindeverbände sind Gebietskörperschaften; zu diesen gehören in Preußen Kreise und Provinzen, ferner öffentlichrechtliche Zweckverbände, doch nicht Privatgesellschaften, selbst wenn lediglich Gemeindeverbände Mitglieder sind (Ebenso § 8 Abs. 1 AusfBest.). Vgl. auch Anm. 15.

2. Die Befreiung setzt voraus, daß die genannten Gebietskörperschaften Anm. 15
rechtlich Unternehmer des begünstigten Betriebs sind, dieser also in ihrem Namen und für ihre Rechnung geführt wird. Die Befreiung gilt nicht, wo die genannten öffentlichen Verbände nur wirtschaftlich an dem Unternehmen beteiligt sind, zB. als Gesellschafter einer Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mbH., mögen selbst sämtliche Aktien oder Gesellschaftsanteile einer der genannten öffentlichen Körperschaften gehören. Sowohl im Ausschuß 1919 wie in der Nationalversammlung war beantragt worden, die Begünstigung auch auf Gesellschaften zu erstrecken, wenn die genannten öffentlichen Körperschaften mit mehr als der Hälfte des Gesellschaftskapitals beteiligt sind. Die Anträge wurden jedesmal, wenn auch mit geringer Mehrheit, abgelehnt (Bericht 1919 S. 47, 48; Sten. Ber. 1919 S. 4100).

Unerheblich ist, ob die Gebietskörperschaft das begünstigte Unternehmen ausschließlich in ihrem Gebiete betreibt. Es genügt, daß sie selber Betriebsunternehmer ist.

III. **Gegenstand der befreiten Unternehmen.**

1. Die im Gesetze genannten Fälle sind **erschöpfend**. Sie sind daher zB. Anm. 16
auf Kanalisationswerke, Leihhäuser, Reinigungsanstalten, öffentliche Kranken- und Irrenhäuser, die Lieferung von Kohlen und Lebensmitteln, nicht auszudehnen. Hier kann jedoch Steuerbefreiung aus § 3 Nr. 3 eintreten, was bei den Fällen der Nr. 2 nicht notwendig zugleich der Fall ist. Gemäß § 108 Abs. 2 RAbgO. ist die Befreiung auf Desinfektionsanstalten der Länder, Gemeinden usw. ausgedehnt worden (§ 8 Abs. 2 AusfBest.).

2. Die genannten Unternehmen müssen dem **öffentlichen Interesse** dienst- Anm. 17
bar gemacht sein; denn dies ist der Zweck der Befreiung. Das Schlachthaus muß also ein öffentliches sein, d. h. für die Personen, die in der Gemeinde oder im Bezirk eines über letztere hinausgreifenden Schlachthausverbandes (PrOVG., PrVBl. Bd. 21 S. 316) das Schlächtergewerbe betreiben, zugänglich sein. Schlachthauszwang ist meist, doch nicht notwendig mit der Einrichtung eines öffentlichen Schlachthauses verbunden (Pr. Schlachthausges. v. 18. 3. 1868, GS. S. 277, mehrfach geändert) und daher keine Voraussetzung der Steuerfreiheit. Die Gas-, Elektrizitäts- und Wasserwerke müssen der Versorgung der Allgemeinheit mit diesen „lebenswichtigen" Stoffen (Kräften) zu dienen bestimmt sein. Die Gemeinde usw. muß diese Stoffe (Kräfte) regelmäßig auch selber leitungs- und verwendungsbereit herstellen, also Gas und Elektrizität erzeugen, das Wasser gegebenenfalls filtrieren und pumpen;

anderenfalls liegt kein „Gaswerk" usw. vor. Doch wird es der Steuerfreiheit keinen Abbruch tun, wenn das Gemeindewasserwerk das Wasser aus einem fremden See bezieht oder das Elektrizitätswerk die von einem privaten Kraftwerk ihm gelieferte elektrische Kraft an die Verbraucher in der Gemeinde verteilt (RFM. v. 1. 6. 1920, RStBl. S. 353; die Lieferung des privaten Werkes an die Gemeinde ist natürlich umsatzsteuerpflichtig). Vgl. auch das WUStG. (Befr. 4 zu Tarif Nr. 10 RStempG.), wo die „Lieferung" von Gas, elektrischer Kraft und Leitungswasser befreit war, ohne daß es darauf ankam, ob die Gemeinde usw. diese Stoffe von anderen bezog.

Anm. 18 **3. Befreite und nicht befreite Leistungen.**

Nach dem Zwecke der Befreiung greift diese nur soweit, als regelmäßig eine Versorgung der Bevölkerung im öffentlichen Interesse durch diese öffentlichen Einrichtungen erfolgt. Soweit sie dagegen auch mit nichtöffentlichen Unternehmen in Wettbewerb treten und Umsätze ausführen, die an sich Sache der freien wirtschaftlichen Betätigung sind, sind sie trotz der weiten Fassung des § 3 Nr. 2 umsatzsteuerpflichtig. Andererseits braucht der Betrieb kein gemeinnütziger im Sinne des § 3 Nr. 3 zu sein; dies ist nach der Feststellung des Reg.-Vertreters im Ausschuß 1919 zweifellos (Anm. 13 Abs. 2). Hieraus folgt:

a) die Bereitstellung des öffentlichen Schlachthofs, die Lieferung von Gas usw. braucht nicht zum Selbstkostenpreise noch überhaupt zu Preisen zu erfolgen, die „hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmungen vereinnahmten Entgelten zurückbleiben" (§ 3 Nr. 3 Satz 1). Leistung für öffentliche Zwecke und Gemeinnützigkeit ist nicht dasselbe (Anm. 21 Nr. 2).

b) Umsatzsteuerfrei ist die Benutzung des Schlachthofs einschließlich der Vermietung von Kühlräumen und des Verkaufs von Dünger, die Lieferung von Gas, Wasser und elektrischer Kraft, auch die Ausführung der erforderlichen Installationsarbeiten, die Vermietung von Meßapparaten. Der Verkauf von Koks und Teer bei Gaswerken, von Vieh und Eis bei Schlachthöfen fällt jedoch nicht unter § 3 Nr. 2. Nach § 8 Abs. 1 AusfBest. ist aber auch der Verkauf von Koks und Teer befreit, was auf § 108 Abs. 2 RAbgO. beruht.

c) Auch die Lieferung von Gas, elektrischem Licht und Wasser an die Behörden des Betriebsunternehmers (Gemeinde usw.) ist befreit und nicht als Eigenverbrauch nach § 1 Nr. 2 steuerpflichtig (§ 1 Anm. 50 β).

d) Umsatzsteuerpflichtig ist bei Schlachthöfen der Verkauf von Fleisch und Eis (§ 8 Abs. 1 AusfBest.), bei Gas- und Elektrizitätswerken Verkäufe von Heiz- und Beleuchtungskörpern und die hierauf bezügliche Installation, auch Arbeiten an der Leitung vom Elektrizitätsmesser zur Verbrauchsstelle (RFM. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 481).

Die Erlasse des RFM. v. 28. 2., 17. 3. und 15. 6. 1920, RStBl. 1920 S. 209, 359, in sich widerspruchsvoll, sind infolge der AusfBest. § 8 wirkungslos.

§ 3 Nr. 3: Gemeinnützige und wohltätige Unternehmen.

(AusfBest. § 10.)

I. **Entstehungsgeschichte und Zweck.** Anm. 19

Eine dem § 3 Nr. 3 ähnliche Vorschrift enthielt § 3 Nr. 2 UStG 1918, diese wörtlich übereinstimmend mit § 3 Nr. 3 Entw. 1918. Die jetzige Fassung des Satz 1 entsprach bereits dem Entw. 1919 und will domit gegenüber dem UStG. 1918 eine Einschränkung der steuerfreien Umsätze erreichen (Begr. 1919 S. 39 und unten Anm. 28, 29). Satz 2 ist gegenüber der früheren Fassung mit Rücksicht auf die jetzige Reichsfinanzverwaltung redigiert. Satz 3 schafft im Verhältnisse zum früheren Rechte eine Pflicht zur Aufstellung näherer Grundsätze. Satz 4 ist neu und eröffnet den früher verschlossenen Rechtsweg. Die Sätze 2—4 wurden im Ausschuß 1919 festgestellt (Bericht 1919 S. 11).

Der Zweck der Befreiung bedarf keiner Begründung. Ohne die Vorschrift in § 3 Nr. 3 würden auch gemeinnützige und wohltätige Unternehmen steuerpflichtig sein, da das Fehlen einer Gewinnabsicht der Steuerpflicht aus § 1 Nr. 1 nicht entgegensteht (§ 1 Nr. 1 Satz 3). Während aber in § 3 Nr. 2 gewisse Unternehmen wegen des öffentlichen Interesses, das sie wahrnehmen, ganz befreit sind, auch soweit sie Gewinnzwecke verfolgen, wird in Nr. 3 die Einheit eines Unternehmens durchbrochen und Steuerfreiheit nur gewährt, insoweit das Unternehmen gemeinnützig oder wohltätig handelt. Es werden daher hier gewisse Umsätze für steuerpflichtig erklärt. Näheres in Anm. 27—30. Während ferner in den Fällen der Nr. 2 die Befreiung von selbst eintritt, bedarf es in den Fällen der Nr. 3 einer in formellem Verfahren zu erstreitenden Anerkennung.

II. **Unternehmen.** Anm. 20

Über den Begriff des „Unternehmens" vgl. Vorbem. IV vor § 1. Dort ist hervorgehoben, daß eine Person zwar mehrere Unternehmen betreiben kann, daß aber ein Unternehmen regelmäßig eine wirtschaftliche und rechtliche Einheit ist. Die Feststellung einer solchen Einheit hat zB. das Reichsgericht auf Grund des WUStG. in einem Falle gebilligt, wo eine Bergwerksgesellschaft für ihre Arbeiter eine Kantine errichtet hatte. Der Kantinenbetrieb wurde nicht als „Nebengewerbe", d. h. als gesondertes Unternehmen, sondern als „unselbständiger Nebenbetrieb" des Bergwerksunternehmens angesehen. (Urt. v. 28. 6. 1918, Amtl. Mitt. 1918 S. 105). Wollte man dieser Auffassung für die Umsatzsteuer schlechthin folgen, so würden Wohlfahrtseinrichtungen gewerblicher Unternehmen kaum je als gemeinnützig oder wohltätig anerkannt werden können, denn die Eigenschaft völlig selbständiger Unternehmen („Nebengewerbe" im Sinne jenes Urteils) haben sie selten. Daß einzelne Stationes fisci und einzelne Betriebe einer Gemeinde oder eines Gemeindeverbandes als selbständige und folglich auch als gemeinnützige anerkannt werden können, ergeben klar die Nr. 1 und 2 des § 3 UStG., auch AusfBest. § 127 Abs. 6. Entscheidend ist, daß nach § 3 Nr. 3 Satz 3 der RFM. mit Zustimmung des Reichsrats (nach dem UStG. 1918 der Bundesrat) nähere Bestimmungen über die Voraussetzungen der Anerkennung als gemeinnützig usw. erlassen muß (nach dem UStG. 1918 „konn"), und daß in den AusfBest. 1918, § 4 Abs. 4, 1920 § 10 Abs. 1,

die insoweit allgemein verbindliche Kraft haben, die Wohlfahrtseinrichtungen gewerblicher Unternehmungen als „wohltätige Unternehmungen" anerkannt sind. „Damit sollen die Wohlfahrtseinrichtungen gewerblicher Unternehmungen aber nicht ohne nähere Prüfung als gemeinnützig oder wohltätig anerkannt werden. Es ist vielmehr ihr Zusammenhang mit den eigentlichen Betrieben des Unternehmens zu betrachten, um festzustellen, ob die Leistungen etwa lediglich Maßnahmen im Interesse des gewerblichen Unternehmens, zur Sicherung eines Stammes leistungsfähiger Arbeiter, sind und das für sie erhobene Entgelt daher nicht lediglich nach Gesichtspunkten der Wohlfahrtspflege festgesetzt ist" (RSchA. v. 6. 11. 1918, Amtl. Mitt. S. 121). Hier gilt jetzt § 10 Abs. 1 Satz 5 AusfBest. 1920, eine gemäß § 3 Nr. 3 Satz 3 UStG. ergangene Bestimmung.

Diese Wohlfahrtseinrichtungen müssen aber, um als wohltätige „Unternehmen" im Sinne des § 3 Nr. 3 anerkannt zu werden, eine gewisse Selbständigkeit der Kassenführung und Verwaltung haben (RSchA. v. 6. 11. 1918, Amtl. Mitt. S. 121). Eine einzelne Betätigung eines sonst gewerblichen Unternehmens, zB. die Veranstaltung eines Volksabends durch ein Theater, kann nicht als Unternehmen im Sinne des § 3 Nr. 3 anerkannt werden (RFinM. v. 23. 8. 1919, Amtl. Mitt. S. 360). Vgl. auch RFH. Bd. 4 S. 141, 142, 146.

Träger eines „Unternehmens" im Sinne des § 3 Nr. 3, also Unternehmer, kann jedermann sein, auch eine nicht rechtsfähige Personenvereinigung (§ 1 Anm. 6).

Trotzdem mit „Unternehmen" ein gewerblicher Tätigkeitskreis bezeichnet wird, ist eine analoge Ausdehnung auf berufliche Tätigkeiten gestattet: Anm. 21 Nr. 5.

Anm. 21 III. **Gemeinnützige Unternehmen.**

1. Der Begriff der Gemeinnützigkeit und Wohltätigkeit findet sich in zahlreichen Gesetzen, zB.: PrGerKostG. v. 25. 7. 1910, § 8 Nr. 6; HGB § 180 Abs. 2; RStempG. Tarifst. 1 A Befr. 1; ZuwStG. § 20 Abs. 2; ErbschStG. v. 10. 9. 1919, § 35 Nr. 2, 3; KriegsStG. 1916 § 4 Abs. 1; KriegsabgabeG. 1919 § 22; G. über vorbereit. Maßnahmen z. Besteuerung der Kriegsgewinne v. 24. 12. 1915 § 7; RNotopferG. v. 31. 12. 1919 § 5 Nr. 10; GrunderwerbsStG. v. 12. 9. 1919 § 21 Abs. 3 Nr. 2; REinkStG. § 13 Nr. 7; KörperschStG. § 2 Nr. 4; KapErtrStG. § 3 Nr. 2 b; PrEinkStG. § 1 Abs. 2 Nr. 2; PrGewStG. § 3 Abs. 3; PrKommAbgG. § 24.

2. Gemeinnützig ist, was **unmittelbar** dem gemeinen Besten nützt, dem Wohle der Allgemeinheit dient (RFM. v. 12. 3. 1919, Amtl. Mitt. S. 144). Mittelbare Förderung des Vorteils der Allgemeinheit kann bei der Herstellung vieler volkswirtschaftlich wichtiger Gegenstände vorliegen; dies genügt keinesfalls. Anderenfalls wäre der Bergbau, die Landwirtschaft gemeinnützig. Nicht alles, was dem öffentlichen Interesse dient (zB. Eisenbahnen, Elektrizitätswerke, sei es auch der Gemeinden; vgl. Anm. 17), ist auch gemeinnützig (vgl. RZuwStG. v. 14. 2. 1911, § 20 Abs. 2: „öffentliche oder gemeinnützige Zwecke").

3. Das Wohl der **Allgemeinheit** muß gefördert werden; der Zweck darf nicht auf einzelne Personen, Familien, Korporationen beschränkt sein (PrGer.-

KostG. § 8 Nr. 6; ErbschStG. § 35 Nr. 3; jetzt § 10 Abs. 1 Satz 1 AusfBest. z. UStG.). Zu weit gehen Staub, Anm. 4 zu § 180 HGB. und Weinbach, Anm. 21 a zu Tarifst. 1 RStempG, wonach Gemeinnützigkeit schon vorliegen soll, wenn ein Unternehmen nicht ausschließlich private Zwecke verfolgt. Es gehören daher hierher: Kleinbahn-, Straßenbau- und Kanalunternehmungen, Gas-, Wasser- und Badeanstalten, Zoologische Gärten, öffentliche Museen, die Sektionen des Deutsch. u. Österr. Alpenvereins (für die Sektion Berlin v. PrFM. in einer Stempelsache anerkannt), auch wohl die öffentlichen Kunstausstellungsunternehmen der Künstlerverbände (Förderung der Volkskultur und der Künstlerschaft), dagegen regelmäßig nicht sog. „gemeinnützige Baugesellschaften" (RFM., 17. 5. 1920, RStBl. S. 328; anders die stempelrechtliche Praxis; Tarifst. 1 A Befr. 1 RStempG.; § 5, g PrLandesStG.; § 8 Nr. 6 PrGerKostenG.). Theater, auch staatlich unterstützte, sind nicht immer gemeinnützig; denn dem Begriffe der Allgemeinheit widerspricht es, wenn nur diejenigen in den Genuß der Darbietungen kommen, die sich eine Eintrittskarte kaufen können, (RFM. v. 12. 3. 1919, Amtl. Mitt. S. 144 = PrFMBl. 1919 S. 221). Sollte jedoch ein Theater sich ausschließlich die Volksbildung zur Aufgabe stellen und die Eintrittspreise entsprechend niedrig halten, so wäre hier Gemeinnützigkeit anzuerkennen (Weinbach, Anm. 21 a zu Tarifst. 1 RStempG.). In § 10 Abs. 1 Satz 2 AusfBest. sind jedoch die von den Ländern oder Gemeinden im öffentlichen Interesse geführten oder aus öffentlichen Mitteln unterhaltenen Theater als gemeinnützig anerkannt. Die Förderung des Wohles der eigenen Angestellten und Arbeiter ist keine Förderung der Allgemeinheit, vielmehr eines geschlossenen Kreises; hier kann jedoch Wohltätigkeit vorliegen (RFH. Bd. 4 S. 146). Andererseits kann die Allgemeinheit durch eine Gemeinde, einen Stand, einen Berufskreis begrenzt sein, zB. städtische Volksküchen, Gemeindebibliotheken, städtische Wasserwerke, Beamtenbauvereine (§ 3 Abs. 3 PrGewStG.). Nicht gemeinnützig sind die Raiffeisengenossenschaften (RFM. v. 10. 2. 1920, RStBl. S. 192). Wegen Zoolog. Gärten (oben) auch RFH. Bd. 4 S. 150.

4. Das Wohl der Allgemeinheit muß gefördert werden. Dies kann in der verschiedensten Weise geschehen. Das Wohl kann ein leibliches sein (daher Volksküchen, Wasserwerke, Gemeindebadeanstalten, öffentliche Kranken- und Irrenanstalten), oder ein geistiges (Volksbibliotheken, die Akademie der Wissenschaften, wie überhaupt jeder der Allgemeinheit dienende wissenschaftliche Zweck; Rietzsch im PrVBl. S. 603), oder ein sittliches (Mädchenheime, Vereine für innere Mission). Reine Luxuszwecke und parteipolitische Zwecke scheiden aus. Was hierzu gehört, ist Tatfrage.

5. Gemeinnützige Unternehmen sind unter den **gewerblichen** privilegiert. Es gehören daher nicht hierher und sind schon nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerfrei Tätigkeiten im Rahmen der Staatshoheit, wie die Verwaltung von Gefängnissen und Strafanstalten (§ 1 Anm. 17). Eine analoge Ausdehnung auf **berufliche** Tätigkeiten ist aber geboten. Denn was für wirtschaftliche Förderung des Allgemeinwohls gilt, muß für wissenschaftliche und künstlerische ebenso gelten. Dies ist für Theater, die freilich als solche gewerblich sind, in den AusfBest. unter gewissen Voraussetzungen anerkannt (oben 3), muß aber auch für Vorträge wissenschaftlich belehrender Art an-

genommen werden. Ob der hierauf bezügliche Befreiungsausspruch in § 3 AusfBest. auf analoge Ausdehnung des § 3 Nr. 3 UStG. oder auf § 108 Abs. 2 RAbgO. gestützt ist, ist nicht zu erkennen. Gemeinnützige künstlerische Veranstaltungen werden, wie Kunstausstellungen, fast immer gewerbliche, nicht berufliche sein. Wegen der Kunstausstellungen vgl. oben 3.

Anm. 22

6. Der Zweck.

a) Dieser muß auf Förderung des Wohles der Allgemeinheit **gerichtet** sein. Es muß also beabsichtigt sein, der Allgemeinheit besondere Vorteile zu bieten, die ein Unternehmen, das die Erzielung von Einnahmen in erster Linie im Auge hat, nicht gewähren kann. Unentgeltlich brauchen die Leistungen deshalb nicht zu sein. Wäre dies Voraussetzung, so bedürfte es der Befreiung in § 3 Nr. 3 nicht, da die Umsatzsteuerfreiheit unentgeltlicher Leistungen schon aus § 1 Nr. 1 folgt. Regelmäßig liegt Entgeltlichkeit derart vor, daß die Selbstkosten gedeckt werden. Hierzu gehört auch eine landesübliche Verzinsung der Kapitaleinlagen (§ 10 Abs. 1 AusfBest.; § 8 Nr. 6 PrGerKostG.; Tarifst. 1 A Befr. 1 RStempG.; § 5 g PrLandStG.). Aber auch die Erzielung von Gewinn ist gestattet, wie § 3 Satz 1 klar ergibt (anders PrGewStG. § 3 Abs. 3); der Gewinn muß aber regelmäßig hinter dem Gewinne zurückbleiben, den entsprechende Erwerbsunternehmungen durchschnittlich erzielen (Anm. 23). Das Gesetz stellt das Erfordernis eines unter dem Marktpreise zurückbleibenden Gewinns zwar nur für die Steuerfreiheit der Einzelleistung eines als gemeinnützig oder wohltätig anerkannten Unternehmens auf. Aber mit den Worten in § 3 Nr. 3 Satz 1: „soweit es sich usw." wird angedeutet, daß es der Gemeinnützigkeit des Unternehmens als solchen keinen Abbruch tut, wenn nebenbei auch Gewinne erstrebt werden, die denen von Erwerbsunternehmungen entsprechen, und die daher der Umsatzsteuer unterliegen. (Dies ist in § 10 Abs. 2 AusfBest. nicht auseinandergehalten.) Ein solcher Gewinnzweck braucht also nicht zu fehlen, muß aber als beiläufig und nebensächlich zurücktreten. So hat das PrOVG. einen Provinzialobstgarten, der in erster Linie der Förderung des Unterrichts und der Wissenschaft dient, daneben aber auch aus der Obstzucht Gewinn abwerfen soll, als gemeinnützig anerkannt (Urt. v. 27. 3. 1919, III GSt. 251/18, PrFMBl. 1919 S. 324). Entsprechend werden Volksküchen, Speiseanstalten, öffentliche Krankenanstalten (RFH. Bd. 3 S. 107), das kirchliche Begräbniswesen zu niedrigen Vergütungssätzen (RFM. v. 14. 4. 1920, RStBl. S. 271) als gemeinnützig anzuerkennen sein, wenn der Erwerbszweck ein nebensächlicher ist. Bei öffentlichen Kranken- und Irrenanstalten erleidet die Gemeinnützigkeit dadurch keinen Abbruch, daß sie auch teurere Klassen haben, in denen das Entgelt für die Anstaltsleistungen demjenigen von Erwerbsunternehmen entspricht, und daß insoweit nach diesen Entgelten die Umsatzsteuerpflicht eintritt (Anm. 23, 29). Unternehmen, die regelmäßig zum Marktpreise leisten, wie Kriegsgesellschaften, sind nicht als gemeinnützig anzuerkennen.

Anm. 23

b) Der Zweck muß **„ausschließlich** gemeinnützig oder wohltätig" sein. Verbindung des gemeinnützigen und wohltätigen Zweckes ist statthaft. Wie der Wortlaut des § 3 Nr. 3 Satz 1 zeigt, gehört die Ausschließlichkeit nicht zum Begriffe der Gemeinnützigkeit (oder Wohltätigkeit) an sich, sondern muß zu

diesem hinzutreten, um die Begünstigung des § 3 Nr. 3 herbeizuführen (ebenso Pr.GewerbeStG. § 3 Abs. 3 [„nur]; § 1 Abs. 2 Nr. 2 PrEinkStG., PrStempStG. Tarifst. 25, Ermäßigung [„ausschließlich"]). Ist dieser Hinzutritt erfolgt, so liegt ein gemeinnütziges Unternehmen „im Sinne dieser Vorschrift" (Nr. 3 Satz 2) vor und ist daher die Anerkennung durch das Landesfinanzamt auszusprechen.

Wie es der Gemeinnützigkeit nicht widerspricht, wenn ein Erwerbszweck als Nebenzweck verbunden ist (oben a), so bedeutet auch das Erfordernis der Ausschließlichkeit nicht, daß gar kein Gewinn erstrebt werden dürfe. Anderenfalls hätte es keinen Sinn, in Nr. 3 Satz 1 die Umsatzsteuerfreiheit für solche Umsätze auszusprechen, „bei denen die Entgelte hinter den ... zurückbleiben". „Ausschließlich" bedeutet vielmehr: Der gemeinnützige Zweck, welcher duldet, daß in besonderen Fällen auch Leistungsentgelte erhoben werden, die den bei Erwerbsunternehmungen üblichen entsprechen (Anm. 22), muß der ausschließliche Zweck, darf nicht mit anderen Zwecken verbunden sein. Unbedingt müssen politische Kampfzwecke fernbleiben. Das Unternehmen darf ferner nicht zugleich die Unterlage oder das Mittel für einen Erwerb sein. Privatkliniken, bei denen mit den Einnahmen hauptsächlich die Vergütung der ärztlichen Leistungen bezweckt und für Verpflegung und Arznei kein Gewinn erstrebt wird, sind daher nicht „ausschließlich" gemeinnützig (RFH., Urt. v. 10. 11. 1920, RFH. Bd. 4 S. 2 = RStBl. 1921 S. 10 = DStZ. Jg. 9 S. S. 240 = DJZ 1921 S. 77). Wichtig wird die Frage der Ausschließlichkeit für Wohlfahrtseinrichtungen gewerblicher Unternehmungen, soweit jene als „Unternehmen" im Sinne des § 3 Nr. 3 anzuerkennen sind (Anm. 20). Ist hier mit dem Wohltätigkeitszwecke der Zweck verbunden, einen leistungsfähigen und willigen Arbeiterstamm dem Hauptunternehmen zu erhalten, so fehlt es an dem Erfordernis der Ausschließlichkeit.

c) Der gemeinnützige Zweck muß **erkennbar** sein. Denn nur dann ist die behördliche Feststellung möglich, daß das Unternehmen als gemeinnützig im Sinne der Nr. 3 anzuerkennen ist (Nr. 3 Satz 2). Der Zweck muß ein für allemal erklärt sein und muß sich auch in der tatsächlichen Geschäftsführung verwirklichen. Anm. 24

α) Bei juristischen Personen und Gesellschaften wird die Zweckbestimmung in der Satzung zu fordern sein. In der ursprünglichen Satzung braucht der gemeinnützige Zweck nicht enthalten zu sein; denn die Satzung kann geändert werden. Solange die Satzung andere Zwecke ergibt, kann auch eine in gemeinnützigem Sinne erfolgende Geschäftsführung die Gemeinnützigkeit des Betriebs nicht erweisen, da keine Gewähr besteht, daß dieser der Satzung zuwiderlaufende Zustand von Dauer sein wird. Spricht die Satzung lediglich von der Verwendung der Mittel für gemeinnützige Zwecke, so kann dies an sich nicht genügen (PrOVGSt. Bd. 14 S. 315); kommt jedoch eine längere und bestimmte gemeinnützige Übung hinzu, so wird man dies als ausreichend ansehen müssen (strenger das PrOVG. aaO., weil § 1 Abs. 2 Nr. 2 PrEinkStG. „satzungsgemäß" gemeinnützige Zwecke erfordert).

β) Bei Neugründungen wird man sich mit dem satzungsmäßigen Zwecke, wenn gegen seine Ernstlichkeit keine Bedenken bestehen, begnügen müssen, ohne

ein entsprechendes Geschäftsgebahren abzuwarten. Im übrigen aber ist, wo die Geschäftsführung nicht gemeinnützigen Zwecken entspricht, dies zu beachten und die Anerkennung des Unternehmens als eines gemeinnützigen zu versagen (vgl. auch KGJ. Bd. 27 B 3). In solchem Falle kann auch die Anerkennung durch die Behörde zurückgenommen werden (Anm. 34).

Anm. 25 IV. **Wohltätige Unternehmen.**

1. Für den **Begriff** kann die reichhaltige Rechtsprechung über „milde Stiftungen" verwertet werden. Diese sind der Haupttypus wohltätiger Unternehmen. Es ist jedoch streitig, ob der Begriff der „milden Stiftung", der Mildtätigkeit, einerseits, oder der Wohltätigkeit andererseits der weitere ist. Die letztere Auffassung hat dauernd das Reichsgericht vertreten, dem sich das Kammergericht angeschlossen hat: Hiernach ist als milde Stiftung nicht schon jede wohltätige Stiftung anzusehen, sondern nur eine solche, deren Hauptzweck darauf gerichtet ist, hilfsbedürftigen Personen durch unentgeltliche Zuwendungen Unterstützungen zu gewähren, um ihrer leiblichen (materiellen) Not zu steuern (JW. 1894 S. 329 Nr. 61; 1898 S. 654 Nr. 34; 1900 S. 770 Nr. 57; 1901 S. 96 Nr. 46; RGZ. Bd. 80 S. 146 f.; KGJ. Bd. 37 S. B 3). Dagegen hat das PrOVG. die milde Stiftung und die Mildtätigkeit als den weitergehenden Begriff aufgefaßt und darunter auch solche Veranstaltungen verstanden, die wohltätige Zwecke, im weitesten Sinne des Wortes, zu verfolgen bestimmt sind, also nicht nur zur Steuerung materieller Not, und nicht nur durch Gewährung von Geld (zB. durch Wohnung in einem Damenkloster), und auch wenn ein Entgelt erhoben wird, das aber erheblich geringer sein muß als der Wert der Leistungen (PrOVG. Bd. 32 S. 170; Bd. 34 S. 116 ff.; Bd. 53 S. 156).

Der Begriff der Wohltätigkeit (vgl. auch § 3 Abs. 3 PrGewStG.; § 24 Abs. 1 h PrKommAbgG.; Nr. XIII Abs. 2 der Ausleg.-Grundsätze des Bundesrats z. WUStG.) ist im UStG. jedenfalls dieser weitere, da eine auf unentgeltliche Zuwendungen gerichtete Tätigkeit, die schon nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerfrei wäre, in § 3 Nr. 3 nicht gemeint sein kann. Andererseits ist er auf die Unterstützung Hilfsbedürftiger zu beschränken; zu den Minderbemittelten brauchen diese nicht zu gehören. Zutreffend hat daher das RSchA. (Rundschr. v. 10. 1. 1918, Amtl. Mitt. S. 16) von Gemeinden und Gemeindeverbänden eingerichtete Volksküchen als wohltätige Unternehmen behandelt, weil ihr Zweck sei, „die Teile der Einwohnerschaft einer Gemeinde, die sich auf anderem Wege die nötigen Nahrungsmittel nicht beschaffen können, aus einer Notlage zu befreien. Wenn dabei eine unmittelbare Beschränkung auf Minderbemittelte nicht stattfindet, so kann das angesichts der Allgemeinheit der Notlage außer Betracht bleiben." Zu eng und auch erläuterungsbedürftig ist dagegen § 10 Abs. 1 Satz 4 AusfBest., wonach es auf „Wohlfahrtspflege Minderbemittelter" ankommt. Aber vielleicht kann man mit dem RSchA. aaO. sagen: Wer konkret hilfsbedürftig ist, ist insoweit minderbemittelt.

Die Unterstützung braucht nicht unentgeltlich zu sein; das Entgelt braucht auch nicht erheblich unter dem Werte der Leistung zu stehen. Für die Befreiung der Einzelleistung genügt es nach § 3 Nr. 3, wenn die Entgelte hinter dem Durchschnittsentgelte „für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmungen ....

zurückbleiben." Die Ansicht von Popitz 1918 S. 98, daß es sich um „geringfügige Vergütung" handeln müsse, ist wohl zu eng und in der 2. Aufl. 1920, S. 295, δ, aufgegeben. Vgl. auch Begr. 1919 S. 39: Die Unterstützung wird „stets gegen ein Entgelt gewährt werden, das unter dem sonst üblichen Preise bleibt, etwa wenn ein geistlicher Orden oder ein städtisches Krankenhaus Kranke gegen geringe Sätze aufnehmen." Außer den Volksküchen, öffentlichen Krankenhäusern, Kleinkinderbewahranstalten, Siechen- und Altersheimen, Stiften, Armenanstalten, Waisenhäusern (§ 5d PrLandStempG. v. 30. 6. 1909, GS. S. 535) gehören auch die Wohlfahrtseinrichtungen gewerblicher Unternehmungen hierher, soweit sie als selbständiges „Unternehmen" anzusprechen sind (Anm. 20). Bei der Prüfung der Höhe des Entgelts ist hier jedoch auf die sonstigen Arbeitsbedingungen Rücksicht zu nehmen. Trotz niedrigen Entgelts, sogar trotz Unentgeltlichkeit von Arbeiterspeisehäusern usw. würde kein wohltätiges Unternehmen vorliegen, wenn mit Rücksicht auf die Beköstigung der Arbeitslohn niedrig gehalten, oder wenn der Zweck nicht auf Wohltätigkeit, sondern Förderung des gewerblichen Betriebs durch Erhaltung eines guten Arbeiterstammes gerichtet ist (Anm. 20). Vgl. RFH. Bd. 4 S. 142, 146.

Der Personenkreis, an den sich die Wohltätigkeit wendet, braucht nicht die „Allgemeinheit" zu sein. Darin liegt ein wesentlicher Unterschied gegenüber dem Begriffe der Gemeinnützigkeit (Anm. 21 Nr. 3). Wohltätigkeitsanstalten für die Arbeiter eines bestimmten gewerblichen Unternehmens sind niemals gemeinnützig. Das wohltätige Unternehmen kann auch auf die Unterstützung Einzelner in einem geschlossenen Personenkreise gehen, zB. die Mitglieder eines Vereins, besonders einer Loge. Auch die Beschränkung auf Angehörige einer Familie ist zulässig, wenn auch manche Gesetze in solchem Falle mildtätige Unternehmen (mildtätig hier im Sinne von wohltätig) von der ihnen sonst gewährten Begünstigung ausschließen, zB. § 35 Nr. 3 ErbschStG.; § 5 Nr. 10 RNotopfG.

2. Der Zweck muß „ausschließlich gemeinnützig oder wohltätig" sein. Verbindung beider Zwecke ist auch hier wie bei gemeinnützigen Unternehmen statthaft. Im übrigen vgl. hierzu Anm. 22—24. Anm. 26

V. Gegenständlicher Umfang der Befreiung. Anm. 27

1. Der Grundsatz. Wenn auch Voraussetzung der Befreiung die Anerkennung eines Unternehmens als gemeinnützig oder wohltätig ist, so sollen doch nur solche Leistungen dieses Unternehmens befreit sein, die durch die Niedrigkeit des Entgelts fiktiv das äußere Merkmal der Gemeinnützigkeit oder Wohltätigkeit tragen, und bei denen der Gesetzgeber davon ausgeht, daß sie begünstigungsbedürftigen Personen zu Gute kommen. Um die Abwälzung der Steuer auf diese zu vermeiden, soll der Unternehmer befreit sein (Anm. 29 β; RFH. Bd. 3 S. 108). Leistungen, die zu Marktpreisen erfolgen, sollen von derselben Umsatzsteuer getroffen werden, wie die Leistungen kapitalistischer Unternehmungen. „Die Steuer ist lediglich ein Faktor der Preisbildung, und es muß beachtet werden, daß das Handwerk und das Gewerbe nicht schlechter gestellt ist als Anstalten irgendeiner Art" (Äußerung des Reg.-Vertreters, Bericht 1919 S. 48).

Es ist also zu unterscheiden:

a) Ein besonderes Verfahren ist vorgeschrieben zwecks Feststellung, ob das Unternehmen als solches überhaupt als gemeinnützig oder wohltätig anzuerkennen ist (Anm. 31—35).

b) Ist diese Anerkennung erfolgt, so erübrigt sich bei den einzelnen Leistungen eine sachliche Prüfung. Es braucht nur nach der Höhe des Entgelts gesehen zu werden (Anm. 29; für das UStG. 1918: RFH. Bd. 3 S. 108). Erreicht dieses nicht eine gewisse Höhe, so ist die Leistung befreit. Anders Popitz 1920 S. 297a im Gegensatze zur 1. Aufl. S. 99, 4b, der jetzt auch Gemeinnützigkeit oder Wohltätigkeit der Einzelleistung als Voraussetzung der Steuerfreiheit erfordert. Wenn dies auch sachlich viel für sich hat, so widerspricht es doch dem Wortlaute des § 3 Nr. 3 UStG., auch des § 10 AusfBest., sowie auch dem Zwecke des Formalverfahrens zu a); denn dieses soll über die Frage der Gemeinnützigkeit usw. eine allgemeine und bindende Entscheidung herbeiführen, die eine jedesmalige erneute Prüfung derselben Gesichtspunkte bei jeder Einzelleistung erübrigt. Die in Blinden- und Krüppelheimen geflochtenen Körbe und Matten sind beim Verkaufe daher nur dann steuerpflichtig, wenn der Preis nicht unter dem Marktpreise bleibt (so AusfBest. § 10 Abs. 2 Satz 2, 3; auch Anm. 30, β.

2. Soweit es sich um solche Umsätze dieser Unternehmen handelt, bei denen die Entgelte hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmungen vereinnahmten Entgelten zurückbleiben.

Anm. 28 a) Das UStG. 1918 hatte das Hauptgewicht auf den Punkt 1a gelegt und damit grundsätzlich alle Leistungen eines als gemeinnützig oder wohltätig anerkannten Unternehmens befreit, während es eine besonders zu beweisende Ausnahme für solche Umsätze aufstellte, die auf Gewinnerzielung gerichtet sind. Vgl. wegen gemeinnütziger Krankenanstalten nach dem UStG. 1918: RFH. Bd. 3 S. 107. Dies hat zu Schwierigkeiten geführt, zumal ein innerer Vorgang, der Zweck einer Leistung, zu prüfen war. Die Vorschrift hatte auch zur Folge, daß zB. alle Leistungen gemeinnütziger Kriegsgesellschaften, bei denen nach ihrer Satzung der Gewinn ausgeschlossen war, als befreit anerkannt werden mußten, obwohl die Steuer auf den Abnehmer abgewälzt wird und hier vielfach ein Grund zur Befreiung nicht vorlag (Begr. 1919 S. 39, doch nicht scharf genug).

Anm. 29 b) Das geltende UStG. hat die Befreiung eingeschränkt:

α) die Beweislast ist verändert. Die Steuerfreiheit der Einzelleistungen des als gemeinnützig usw. anerkannten Unternehmens ist nicht mehr Grundsatz, dessen Ausnahmen im Einzelfalle bewiesen werden müssen, sondern die Steuerfreiheit jeder Leistung tritt nur ein, wenn sie ein gewisses Erfordernis (β) nachweislich erfüllt.

β) Bei der Einzelleistung kommt es nicht auf die Zweckbestimmung an (Anm. 27, b), sondern lediglich darauf, ob ihr Entgelt unter dem **Marktpreis**, „unter dem sonst üblichen Preise" (Begr. 1919 S. 39), zurückbleibt. Dieser wird gebildet aus den „durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmungen vereinnahmten Entgelten", d. h. am Orte und zur Zeit der zu prüfenden Leistung. Sobald unter diesem für Erwerbsunter-

nehmungen, d. h. kapitalistische Unternehmungen geltenden Preis das Entgelt, gleichgültig in welchem Maße, zurückbleibt, ist die Einzelleistung des als gemeinnützig oder wohltätig „anerkannten" (Anm. 31) Unternehmens befreit. Der Gesetzgeber ging davon aus, daß in solchen Fällen die Verbraucher, auf welche das Unternehmen die Steuer abwälzt, in der Tat unterstützungsbedürftige Personen seien, in deren Interesse allein die Befreiung platzzugreifen habe (Begr. aaO.). Die Befreiung wird dem Unternehmen im Interesse seiner Abnehmer gewährt, die Abwälzung der Steuer also als selbstverständlich vorausgesetzt (§ 12 Anm. 2; RFH. Bd. 3 S. 108). Eine Prüfung, ob im Einzelfalle die Abnehmer unterstützungsbedürftig sind, ist jedoch ausgeschlossen. Leistungen von Kriegsgesellschaften, die keinen Gewinn bezwecken, sind, wenn sie zum üblichen Preise (Marktpreise) erfolgen, nunmehr nicht mehr befreit; ist der Marktpreis bei ihren Leistungen die Regel, so können sie auch nicht mehr als gemeinnützig anerkannt werden (anders früher, vgl. Anm. 28 a. E.). Unzulässig ist es, sämtliche Einnahmen eines als gemeinnützig usw. anerkannten Unternehmens zusammenzurechnen und, wenn sich hierbei kein Reingewinn ergibt, sämtliche Leistungen, also auch die zum Marktpreise gemachten zu befreien (RFH. Bd. 3 S. 108, 109).

c) **Umsätze dieser Unternehmen.** Unter „Umsätzen" sind hier nicht, Anm. 30
wie in § 2 Nr. 1, nur Lieferungen körperlicher Gegenstände, sondern Leistungen zu verstehen. Gerade auf die Befreiung der „Leistungen" der öffentlichen Krankenanstalten kam es dem Gesetzgeber besonders an (Begr. 1918 S. 32; 1919 S. 39). Hiernach sind mit der hinsichtlich der Höhe des Entgelts aus bβ (oben) ersichtlichen Maßgabe befreit:

α) Alle Leistungen, die unmittelbar den unterstützungsbedürftigen usw. Personen zugute kommen, also die Beherbergung, Beköstigung, ärztliche Wartung der Kranken, Geisteskranken, Armen usw.

β) Verkäufe von Gegenständen, die von den Anstaltsinsassen, zB. Blinden, oder Fürsorgezöglingen, hergestellt sind, sowie alle sonstigen Leistungen, die mittelbar mit den zu α genannten zusammenhängen. Anders jetzt Popitz, oben Anm. 27, b. Allerdings soll nach der Begr. 1919 S. 39 nur bei Leistungen zu α eine Befreiung am Platze sein. Darum wurde das aus dem Entgelte ersichtliche Merkmal (oben Anm. 28) im neuen Gesetze geändert, indem man davon ausging, daß nur bei Leistungen zu α das Entgelt unter dem Marktpreise zurückbleiben werde. Dies wird regelmäßig, aber nicht immer, zutreffen. Rechtsgrundsätzlich sind die Leistungen zu β aber nicht von der Befreiung ausgenommen.

Bei allen als gemeinnützig oder wohltätig „anerkannten" (Anm. 31) Unternehmen muß daher die Einzelleistung nach der Höhe des Entgelts geprüft werden. Bei öffentlichen Krankenanstalten, die mehrere Klassen haben, sind die Sätze für die oberen Klassen in der Regel so bemessen, daß sie hinter den Sätzen von Privatkrankenanstalten, die Erwerbszwecke verfolgen, nicht zurückbleiben. Diese Leistungen sind daher umsatzsteuerpflichtig. Die Abstellung der Frage darauf, ob die Sätze „als entsprechendes Entgelt für die Leistungen der Anstalt anzusehen" sind (PrFMin. v. 13. 5. 1919, PrFMBl. S. 499) ist für das geltende UStG. nicht mehr zutreffend; denn ein solches Entgelt kann sehr wohl hinter

dem allein maßgebenden Durchschnittsentgelt von Erwerbsunternehmungen zurückbleiben. Vgl. § 10 Abs. 2 Schlußsatz AusfBest.; Amtl. Mitt. 1918 S. 121; RStBl. 1920 S. 276.

Lieferungen im Wege der Versteigerung sind unter denselben Voraussetzungen befreit wie andere Umsätze des gemeinnützigen usw. Unternehmens, doch nur dann, wenn das Unternehmen selbst als Versteigerer handelt und daher gemäß § 11 Abs. 2 UStG. eine eigene Steuerpflicht des Unternehmens in Frage steht. Der Versteigerer als solcher ist durch § 3 Nr. 3 nicht befreit. (PrFM. v. 6. 10. 1919, Amtl. Mitt. S. 417.) Aus der Verschiedenheit der Fassungen des § 3 Nr. 3 Satz 1 des neuen und des alten UStG. ergibt sich, daß Umsätze, die ein als gemeinnützig anerkanntes Leihhaus durch Versteigerung der Pfänder erzielt, nach dem UStG. 1918 stets befreit waren, da hierbei keine „Gewinnerzielung" beabsichtigt ist (Anm. 28; RFH, Urt. v. 28. 4. 1920, RStBl. S. 415 = RFH. Bd. 2 S. 303), daß es aber nach dem geltenden UStG. auf die Höhe des Versteigerungserlöses ankommt. Anders Becher 1920 S. 79, aber wohl nur, „weil das Entgelt nicht hinter dem Durchschnitte zurückbleibt". Dies ist eben Tatfrage. Wie vorstehend jetzt RFH. Bd. 4 S. 95, Gutacht. v. 17. 12. 1920.

γ) Nicht befreit sind Leistungen Dritter an das gemeinnützige oder wohltätige Unternehmen, obwohl der Leistende die Steuer regelmäßig auf den Leistungsempfänger abwälzt.

VI. **Die formelle Anerkennung.**

Anm. 31 **1. Grundsatz.** Die erste Voraussetzung der Steuerbefreiung ist die formelle Anerkennung des Unternehmens (Anm. 20) **„als gemeinnützig oder wohltätig im Sinne dieser Vorschrift"**, d. h. die Anerkennung eines Unternehmens als eines solchen, dessen Zwecke ausschließlich gemeinnützig oder wohltätig sind: Nr. 3 Satz 1 und 2. Erst wenn dies geschehen, kann der entgeltlichen Einzelleistung gemäß Prüfung der Höhe des Entgelts Befreiung zukommen.

Die Anerkennung ist ein konstitutiver Verwaltungsakt, d. h. ein Verwaltungsakt, der das steuerrechtliche Vorzugsrecht des Unternehmens erst begründet. Ähnlich § 35 Abs. 5 ErbschStG.; Tarifst. 1 A Befr. 1 RStempG.; § 7 G. üb. vorläuf. Maßnahmen z. Best. d. Kriegsgewinne, v. 24. 12. 1915; § 28 KriegsabgabenG. 1918; § 22 KriegsabgG. 1919. Ohne diese Anerkennung besteht die Bevorzugung nicht; nach erfolgter Anerkennung besteht die Bevorzugung selbst dann, wenn die Anerkennung zu Unrecht ausgesprochen sein sollte. Sie wird wirksam in dem Zeitpunkte, wo die anerkennende Entscheidung des Landesfinanzamts dem Unternehmen zugeht (§ 73 RAbgO.; § 130 BGB.). Bis zu diesem Zeitpunkte (Bekanntgabe) kann die Entscheidung zurückgenommen oder geändert werden (§ 74 RAbgO.). Im übrigen vgl. Anm. 34.

Anm. 32 **2. Der Reichsminister der Finanzen muß mit Zustimmung des Reichsrats nähere Bestimmungen über die Voraussetzungen dieser Anerkennung erlassen.** Nach dem UStG. 1918 konnte der Bundesrat nähere Vorschriften erlassen; er hatte dies in beschränktem Umfange in § 4 seiner AusfBest. getan. Jetzt **müssen** nähere Bestimmungen ergehen. Da sie eine Richtschnur für zu behandelnde Fälle sein sollen, so bedürfen sie der Veröffentlichung. Die Vorschriften sind jetzt enthalten in § 10 AusfBest.

Die Bestimmungen müssen „die Voraussetzungen **dieser** Anerkennung" näher umschreiben, also die Voraussetzungen, unter denen ein Unternehmen „als gemeinnützig oder wohltätig im Sinne dieser Vorschrift anzuerkennen ist". Gegenstand der ministeriellen AusfBest. ist also die nähere Umschreibung des Begriffs eines „Unternehmens, dessen Zwecke ausschließlich gemeinnützig oder wohltätig sind" gemäß Satz 1 der Nr. 3.

Nähere Bestimmungen sind zu erlassen. Der RFMin. ist also an den materiellen Begriff des gemeinnützigen oder wohltätigen Unternehmens in Satz 1 der Nr. 3 gebunden; er hat nur diesen Begriff näher zu erläutern. Insoweit sich seine Grundsätze innerhalb der Schranken des gesetzlichen Begriffs halten, sind sie allgemein verbindlich und auch vom Reichsfinanzhofe zu beachten. Letzterem bleibt das Prüfungsrecht, ob die Schranken eingehalten sind (Bericht 1919 S. 11; Abs. 2 der AusfBest. § 10 ist recht unklar). Auch formelle Voraussetzungen der Anerkennung können innerhalb der gesetzlichen Schranken der Nr. 3 Satz 3 aufgestellt werden, zB. das Erfordernis eines Antrags und sein näherer Inhalt (Anm. 33).

3. Das Verfahren.

a) **Antrag.** Die Anerkennung erfolgte früher nur auf Antrag, wie die AusfBest. 1918 in § 4 Abs. 2 zulässigerweise bestimmten. Jetzt ist ein Antrag nicht notwendig; er bildet natürlich die Regel und ist in § 10 Abs. 5 AusfBest. vorausgesetzt. Antragsberechtigt ist jeder, der die Steuerangelegenheiten des Unternehmens wahrzunehmen befugt ist. Die Vorschrift in § 4 Abs. 2 der AusfBest. 1918, wonach der Antrag spätestens bei Abgabe der Steuererklärung (§ 35) oder einer vom Umsatzsteueramt über die Steuerpflicht geforderten Auskunft erfolgen mußte, gilt nicht mehr. Es fehlt jetzt vielmehr an Vorschriften. Anm. 33

Nunmehr ist es Sache des Unternehmers, den Antrag, der sowohl bei dem für die Umsatzsteuerveranlagung örtlich zuständigen Umsatzsteueramte wie bei dem ihm vorgesetzten Landesfinanzamte (§§ 11 ff. RAbgO.) anzubringen ist, so rechtzeitig zu stellen, daß die Entscheidung des Landesfinanzamts (Anm. 34) bis zur Entscheidung über die Berufung gegen die Veranlagung ergehen kann. Die Berufungsentscheidung ist nötigenfalls solange auszusetzen.

b) **Die Entscheidung** trifft in jedem Falle das dem veranlagenden Umsatzsteueramte vorgesetzte Landesfinanzamt. (Ebenso § 35 Abs. 5 ErbschStG.). Ohne eine ergangene Entscheidung dieser Verwaltungsbehörde kann die Steuerfreiheit im Wege des Rechtsmittels gegen die Veranlagung nicht durchgesetzt werden. Die Anerkennung hat nicht nur für den Steuerabschnitt (§ 33), für den die Steuererklärung abgegeben ist oder wird, sondern auch für die folgenden Veranlagungen desselben Unternehmens fortdauernde Wirkung solange, bis sie zurückgenommen ist (Bericht 1919 S. 11; AusfBest. § 10 Abs. 5). Die Anerkennung kann auch an Bedingungen und Verpflichtungen geknüpft, auch befristet sein (AusfBest. aaO.), vorbehaltlich der Nachprüfung durch den Reichsfinanzhof im Beschwerdewege. Anm. 34

Vor der Entscheidung hat das Landesfinanzamt „die zuständige Landesbehörde", d. h. die für das Unternehmen örtlich zuständige, zu hören. Die Landesregierungen haben nähere Bestimmungen über die zustän-

digen Behörden zu erlassen (AusfBest. § 10 Anm. 3). Zuständig sind in Preußen die Regierungspräsidenten, für Berlin der Oberpräs. der Prov. Brandenburg (PrFM. v. 23. 9. 1920, PrFMBl. S. 351). In dem Unterlassen der Anhörung liegt ein wesentlicher Mangel im Verfahren, der zur Aufhebung der Entscheidung des Landesfinanzamts führt (RFH. v. 24. u. 29. 9. 1920, RStBl. S. 566, DStBl. Jg. 3 S. 187).

Eine Zurücknahme der Anerkennung kann gemäß § 78 RAbgO. nur erfolgen:

1. wenn die Entscheidung von sachlich unzuständiger Stelle, d. h. einer anderen Behörde als einem Landesfinanzamt, etwa erlassen worden ist;

2. wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben, die für die Erlassung der Entscheidung maßgebend waren, oder das Vorhandensein dieser tatsächlichen Verhältnisse auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben des Beteiligten irrig angenommen ist;

3. wenn der Beteiligte die Bedingungen oder Verpflichtungen, die ihm bei der Gewährung der Vergünstigung (Anerkennung) auferlegt worden sind, nicht erfüllt oder eine nachträglich geforderte Sicherheit nicht leistet.

Ist die Anerkennung durch unlautere Mittel, wie Täuschung, Zwang, Bestechung veranlaßt, so kann sie mit rückwirkender Kraft zurückgenommen werden (§ 78 Abs. 2 RAbgO.). In allen sonstigen Fällen verliert die Anerkennung durch Bekanntgabe der Rücknahmeverfügung an das in Frage kommende Unternehmen ihre Kraft (§ 73 RAbgO.).

Die Rücknahme der Anerkennung ist unter den genannten Voraussetzungen auch dann zulässig, wenn die Anerkennung im Beschwerdewege beim Reichsfinanzhofe durchgesetzt worden war (Bericht 1919 S. 11).

Da die Steuerfreiheit der Leistungen gemeinnütziger und wohltätiger Unternehmen im geltenden UStG. (§ 3 Satz 1) im Verhältnisse zu § 3 Nr. 2 Satz 1 UStG. 1918 einschränkend geregelt ist (Anm. 22, 28, 29), und die Anerkennungen meist einen Hinweis auf die gesetzliche Regelung der Steuerpflicht enthalten, so haben die unter der Herrschaft des UStG. 1918 erlassenen Anerkennungen für den Anwendungsbereich des neuen Gesetzes ihre Wirkung verloren. Sie gelten also nur noch für das Kalenderjahr 1919 (§ 16 UStG. 1918), sind also bei der im Januar 1920 beginnenden Veranlagung das letztemal zu berücksichtigen. Für die späteren Steuerabschnitte sind neue Anerkennungen zu beantragen (II 4 der Vorl. AusfAnw.; § 10 Abs. 4 AusfBest. 1920).

Anm. 35 c) **Beschwerdeverfahren.**

α) Gegen die Erteilung der Anerkennung ist keine Beschwerde gegeben. Es liegt hier nicht anders, als wenn ein Finanzamt einen Steuerpflichtigen zu Unrecht nicht veranlagt hat. Vgl. Bericht 1919 S. 11 und §§ 224, 281 RAbgO.

β) Ist die Anerkennung versagt oder die erteilte Anerkennung zurückgenommen, so steht dem Unternehmer die Beschwerde an den Reichsfinanzhof offen. (Anders nach dem UStG. 1918; RFH. Bd. 1 A S. 66). Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat (§§ 224, 230 RAbgO.). Die Frist läuft von der Bekanntmachung (nicht notwendig Zustellung)

der angefochtenen Entscheidung, die eine Rechtsmittelbelehrung nicht zu enthalten braucht (§ 2 Anm. 85). Das Landesfinanzamt kann der Beschwerde abhelfen und hat hierüber zu beschließen; hilft es nicht ab, so hat es die Beschwerde dem Reichsfinanzhofe zur Entscheidung vorzulegen (§ 282 Abs. 1 AO.). Dieser entscheidet im Beschlußverfahren. Es gilt § 32 Abs. 3 RAbgO, (Entscheidung durch drei Mitglieder); § 284 aaO. (neue Tatsachen und Beweise sind unbeschränkt zulässig).

Vgl. auch § 2 Nr. 11 Abs. 2 Schlußsatz UStG. Dagegen ist nach § 35 Abs. 5 ErbschStG. die „Rechtsbeschwerde" (RAbgO. §§ 265 ff.) gegeben.

§ 4 [1].

[2—3] Erbringt ein Unternehmer [4] den Nachweis [12], daß er von ihm [7] ausgeführte Gegenstände [5] im Inland erworben oder in das Inland eingeführt hat [6] und die Lieferung an ihn der Steuerpflicht unterlag [8—9], so vergütet [10] ihm die Steuerstelle [13] den Teil des entrichteten Entgelts, der der Steuer für die Lieferung an ihn entspricht [14]. Der Antrag [11] ist für einen Steuerabschnitt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung (§ 35) zu stellen. [11]

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Entstehungsgeschichte u. Zweck.	
1. Der Ausfuhrhandel	2
2. Der Durchfuhrhandel	3
III. Voraussetzung der Vergütung.	
1. Unternehmer	4
2. Ausfuhr	5
3. Inlandserwerb oder Einfuhr	6
4. Ausfuhr durch den Erwerber	7
5. Steuerpflicht der Lieferung an den Unternehmer.	
a) Infolge Erwerbes im Inlande	8
b) Infolge der Einfuhr	9
IV. Die Vergütungsansprüche des UStG	10
V. Das Vergütungsverfahren nach § 4.	
1. Der Antrag	11
2. Der Nachweis	12
3. Die zuständige Steuerstelle	13
4. Die Höhe der Vergütung	14

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918 § 28 Abs. 1; Entw. § 22 Abs. 1 und 3 (geändert); Begr. S. 42; Bericht S. 34, 63, 78.

UStG. 1919: Entw. § 4; Begr. S. 39; Bericht S. 12, 49.

AusfBest. 1918: § 2.

AusfBest. 1920: § 17, § 18 Abs. 4; §§ 161, 162; §§ 203—206. Erlaß des RFM. wegen Berechnung der Vergütungssätze, v. 8. 3. 1920, RStBl. S. 210 ff.

II. **Entstehungsgeschichte und Zweck.**

Die Vorschrift bezweckt eine Erleichterung des Ausfuhr- und Durchfuhrhandels.

1. Der Ausfuhrhandel. Nur diesen berücksichtigte das UStG. 1918 (§ 28 Anm. 2 Abs. 1). Das WUStG. (Tarifst. 10, Befr. Nr. 3 RStempG.) befreite vom Wu.-

Stempel „Lieferungen im Inlande bezogener Waren in das Ausland", also nur den Exporthändler, nicht den Exportfabrikanten. Nach den UStG. 1918 und 1919 sind in § 2 Nr. 1 alle „Umsätze in das Ausland", also die des Händlers wie des Herstellers, von der Steuer befreit. Da aber der Fabrikant, der sich eines Ausfuhrhändlers bedient, den Umsatz an diesen zu versteuern hat, „so ist die Ware, die vom Ausfuhrhändler veräußert wird, für den Auslandsmarkt mit einer Steuer mehr belastet als die Ware, die der Ausfuhrfabrikant ohne Benutzung eines Ausfuhrhändlers ins Ausland veräußert. Hierin liegt die Gefahr, daß der Ausfuhrhandel ausgeschaltet wird und der Ausfuhrfabrikant, um die Belastung seiner Ware mit der Steuer zu vermeiden, entweder unmittelbar Abnehmer im Auslande sucht oder sich eines ausländischen Einfuhrhändlers bedient. Um hier auszugleichen, ist bestimmt, daß der Ausfuhrhändler für die von ihm im Inland erworbene Ware Erstattung des Teils des Entgelts, der der Steuer entspricht, verlangen kann; er ist dann in der Lage, die Ware ebenso billig ins Ausland abzusetzen wie der Ausfuhrfabrikant. Voraussetzung dieses Erstattungsanspruchs ist natürlich, daß die Lieferung an ihn auch wirklich eine steuerpflichtige und der Veräußerer nicht etwa, weil die Veräußerung bereits vor Inkrafttreten (des UStG. 1918) stattgefunden hat, oder nach § 2 Nr. 1, weil es sich um ausländische Ware handelte, steuerfrei war." (Begr. 1918 S. 42.)

Die Vorschrift des § 4 gilt, da sie zu den „Allgemeinen Vorschriften" des Gesetzes gehört, auch für die Luxussteuer aus § 15. Dagegen kommt die Luxussteuer aus § 21 regelmäßig deshalb nicht in Frage, weil der Händler nicht im Kleinhandel erwirbt (§ 22). Hat der Händler also unmittelbar vom Hersteller Luxusgegenstände nach § 15 erworben, so war die Lieferung an ihn mit 15 vH. des Entgelts steuerpflichtig. Dieser Betrag wird dem Händler nach der Ausfuhr vergütet.

Diese Erleichterung des Exporthändlers beruht auf der Abwälzbarkeit der Steuer auf den Abnehmer und der Erfahrungstatsache, daß die Abwälzung geschieht. Vgl. auch § 3 Anm. 29 und § 12. Nicht die „Steuer" wird erlassen, die der Fabrikant für die Lieferung an den Händler gemäß § 11 Abs. 1 zu zahlen hat; sondern das Gesetz fingiert die Abwälzung und die Steuerstelle vergütet dem Händler einen entsprechenden Teil des von ihm an den Fabrikanten gezahlten Lieferungsentgelts. Wollte man die Steuer dem Steuerschuldner (Fabrikanten) erlassen, so wären Umgehungen zu fürchten, und müßte auch eine besondere Nachweisung für solche inländischen Umsätze erfolgen, die an den Ausfuhrhändler gehen und von ihm auch tatsächlich in das Ausland ausgeführt werden.

Anm. 3 **2. Der Durchfuhrhandel.** Die Befreiung des Ausfuhrhändlers, der die Ware im Inland angekauft hat, wird auf das Durchfuhrgeschäft erstreckt: Dem Erwerb im Inlande steht die Einfuhr in das Inland gleich. Diese Erstreckung der Vergünstigung war dem UStG. 1918 fremd. Sie ist erst bei der Beratung des jetzigen Gesetzes im Ausschuß eingestellt worden, merkwürdigerweise jedoch ohne daß eine Begründung des gestellten Antrags oder sonst eine Erörterung erfolgt wäre: Bericht 1919 S. 12, 49, 63, 64.

Grundsätzlich ist zwar die Einfuhr ebenso wie die Ausfuhr, also auch die Durchfuhr steuerfrei: § 2 Nr. 1. Dies gilt aber nur, soweit nicht in § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 und 5 etwas anderes bestimmt ist. Hiernach ist die Einfuhr sämtlicher Luxusgegenstände steuerpflichtig, die in § 21 genannten mit der aus § 23 Abs. 2 ersichtlichen Maßgabe. Ebenso ist die Ausfuhr von Kunstgegenständen usw. steuerpflichtig (§ 23 Abs. 1 Nr. 5); doch wird hier die Steuer vergütet, wenn der Ausführende oder seine Erben den Gegenstand wieder in das Inland gebracht haben (§ 24 Abs. 4).

Diese Rückvergütung der Steuer bei Wiedereinfuhr von Kunstgegenständen wird in § 24 Abs. 4 besonders ausgesprochen und wird durch § 4 nicht betroffen. § 4 betrifft überhaupt nicht den Fall der Ausfuhr und Wiedereinfuhr, sondern den Fall der Einfuhr und Wiederausfuhr (Durchfuhr). Es soll der Ausfuhrhandel mit Luxusgegenständen in erweitertem Maße begünstigt werden, nämlich nicht nur nach erfolgtem Einkauf im Inland (dann liegt der zu 1 behandelte Fall vor), sondern auch nach erfolgter Einfuhr (Fall 2).

Der im Ausschuß — wiederum überhastet — beantragte und angenommene Zusatz der Worte: „oder in das Inland eingeführt" stimmt freilich mit der Technik der Vergütung in § 4 wenig zusammen. Während im Falle der Ausfuhr nach Erwerb im Inlande (Fall 1 oben) dem Ausfuhrhändler, da er selbst für den Erwerb nicht steuerpflichtig war (vielmehr sein Vormann, der an ihn lieferte, § 11 Abs. 1), nicht die „Steuer", sondern nur ein entsprechender Teil des von ihm gezahlten Entgelts vergütet werden kann, hätte es hier, im Falle 2, näher gelegen, ihm die von ihm selbst entrichtete Luxussteuer, deren Schuldner er als Erwerber von Luxuswaren aus dem Auslande war (§ 17 Nr. 3; § 23 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3), zu erstatten. Ihm hier einen entsprechenden Teil des Lieferungsentgelts zu vergüten, ist ein arger Fehler in der Gesetzestechnik, kommt aber wohl geldlich auf dasselbe hinaus.

III. **Voraussetzung der Vergütung.**

Anm. 4 **1. Ein Unternehmer** muß in Frage kommen, d. h. eine Person, die eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausübt (Vorbem. IV vor § 1). Obwohl es sich um den Schutz des inländischen Ausfuhrhändlers handelt, kann der Unternehmer auch ein Ausländer sein. Das Gesetz stellt nirgends auf die Staatsangehörigkeit ab. (Eine Ausnahme macht nur das Künstlerprivileg in § 21 Nr. 2.) Es genügt, daß ein für die Steuerveranlagung örtlich zuständiges Umsatzsteueramt im Inlande vorhanden ist. (§ 4 Satz 2; § 42 Abs. 1 und Anm. 4—12 dazu.)

Anm. 5 2. Er muß **Gegenstände ausgeführt,** d. h. körperliche Gegenstände in das Ausland geliefert haben; es muß also ein Umsatz in „das Ausland" (§ 2 Nr. 1) erfolgt sein. Export- oder Importagenten haben, da sie nicht ins Ausland liefern, sondern nur vermitteln, die Vergünstigung nicht. Ausland ist im staatsrechtlichen Sinne zu verstehen, nicht im zollrechtlichen (§ 2 Anm. 6).

Anm. 6 3. Er muß die Gegenstände

a) entweder **im Inland** (Inland im staatsrechtlichen Sinne) **entgeltlich erworben,**

b) oder **in das Inland entgeltlich eingeführt** haben, so daß ein „Umsatz aus dem Auslande" (§ 2 Nr. 1 Satz 1) vorgelegen hat. Es muß also die Ware selbst vorher in das Inland gelangt sein.

Er muß **Entgelt entrichtet haben;** denn ein Teil „des entrichteten Entgelts" ist ihm zu vergüten (AusfBest. § 17 Nr. 3 d). Dazu wird aber eine Teilzahlung genügen; es bemißt sich dann nach dieser die Höhe des Vergütungsbetrags. Vgl. auch § 20 Anm. 17 c. Dagegen bedarf es im Durchfuhrfalle zwar entgeltlicher Einfuhr, aber nicht erfolgter Zahlung des Entgelts: Anm. 9.

Dieselben Gegenstände, die im Inland erworben oder in das Inland eingeführt worden, müssen ausgeführt sein. Dies gilt auch für vertretbare Gegenstände, die, wie Zucker, Kartoffeln, Schrauben bestimmten Musters, nach Zahl, Maß oder Gewicht bestimmt zu werden pflegen (§ 91 BGB.). Derselbe Gegenstand liegt nicht vor, wenn er nach dem Erwerbe durch den Ausführenden oder nach der Einfuhr eine Be- oder Verarbeitung, sei es auch nur eine Reparatur, bestimmungsgemäß erfahren hat. Die Frage der Identität des Gegenstandes ist hier dieselbe wie im Falle des ersten inländischen Umsatzes eingeführter Gegenstände nach § 2 Nr. 1. Vgl. § 2 Anm. 15; § 19 Anm. 2 a. E.; AusfBest. § 17 Nr. 3 Satz 1 und § 11 Abs. 1 Nr. 2). Anders aber § 7 Anm. 9. Vor der Ausfuhr erfolgte Ausbesserungen von Schäden, die sich im Versendungsverkehr ereigneten, überhaupt Arbeiten zur Erhaltung der Sache in dem übernommenen Zustande ändern nichts an der Identität. Ebenso Wimpfheimer, JW. 1918, S. 608.

Anm. 7 4. **Von ihm,** d. h. von demselben Unternehmer, der die Gegenstände im Inland erworben oder eingeführt hat, müssen sie ausgeführt sein. Singularsukzession hindert also das Entstehen der Vergünstigung. Dagegen wird man eine Gesamtrechtsnachfolge durch Erbgang und wohl auch durch Veräußerung des Gesamtausfuhrgeschäfts zulassen müssen. Vgl. § 24 Abs. 4: „oder dessen Erben".

Da der Ausführer die Ware erworben oder eingeführt haben muß, so ist er mit dem Hersteller nicht identisch. Die Vergünstigung trifft den Ausfuhrhändler, nicht den sog. Exportfabrikanten.

5. Die Lieferung an den Unternehmer muß der Steuerpflicht unterlegen haben. Dies ist der Angelpunkt der Vergütungsvorschrift; vgl. Anm. 2, 3.

Anm. 8 a) **Infolge Erwerbes im Inlande.** Der im Inlande steuerpflichtige Ausfuhrhändler soll ebenso gestellt werden wie der ausländische, der Steuerhoheit des Deutschen Reichs nicht unterworfene Einfuhrhändler, indem jener, wenn er die Ware ausgeführt hat, von der Belastung nachträglich befreit wird, die sein Lieferant mit Rücksicht auf die ihn, den Lieferer, durch die Lieferung an den Händler treffende Steuerpflicht (§ 11 Abs. 1) auf letzteren abgewälzt hat.

Darauf, ob der Lieferer seinerseits die Steuer bezahlt hat, was regelmäßig erst nach Schluß des Kalenderjahrs erfolgt, kommt es nicht an (AusfBest. § 17 Nr. 3 Abs. 3; auch Anm. 12 a. E.). Das Gesetz fingiert die Abwälzung auf den Händler und entlastet ihn selbständig. Auch wenn die Steuer vom Lieferer nicht beizutreiben ist, behält der Händler den An-

spruch auf Entlastung. Dies gilt auch dann, wenn der Händler als Abnehmer ausnahmsweise für die Erfüllung der Steuerpflicht des Lieferers *haftet* (§ 23 Nr. 3 Satz 2), es sei denn, daß die Voraussetzung seiner Haftung bereits eingetreten ist (§ 39 Abs. 3). Denn auch da, wo der Händler der einzige Steuerpflichtige ist (unten b), wird er im Ausfuhrfalle entlastet. Dies gilt auch im Falle der Verbringung von *Kunstwerken* usw. in das Ausland, in welchem Falle der Ausfuhrhändler als „Verbringer" selber steuerpflichtig ist (§ 23 Abs. 1 Nr. 5). Denn § 4 will nicht die Ausfuhr als solche begünstigen, in welchem Falle die Vorschrift vor der Kunstausfuhrbeschränkung in § 23 Abs. 1 Nr. 5 weichen müßte, sondern die ungünstigere Stellung des inländischen Händlers gegenüber dem ausländischen ausgleichen. Der Kunstausfuhrhändler ist also für die Ausfuhr nach § 23 Nr. 5 luxussteuerpflichtig, behält aber den Vergütungsanspruch aus § 4 wegen der Lieferung an ihn.

Der Vergütungsanspruch des Ausfuhrhändlers besteht nicht, wenn *die Lieferung an ihn steuerfrei* war. Dies ist der Fall:

α) wenn die Lieferung vor Inkrafttreten des UStG. 1918, also vor dem 1. 8. 1918, erfolgt war. Denn das geltende UStG. ist seinem rechtlichen Wesen nach nur eine Änderung des früheren; „Steuerpflicht" im Sinne des § 4 ist auch eine auf Grund des UStG. 1918 begründete (vgl. auch § 9 Abs. 4). Dies gilt nicht für die Warenumsatzstempelpflicht nach dem WUStG. Die organische Verknüpfung des WUStG. mit dem UStG. 1918, § 42, ist mit dem letzteren Gesetze weggefallen;

β) wenn die Lieferung nach §§ 2, 3 UStG. steuerfrei war;

γ) wenn die Lieferung ein nach § 7 steuerfreies reines Zwischenhandelsgeschäft war.

b) **Infolge der Einfuhr.** Im *Einfuhrwege* muß an den Händler, der die Sache nachher wieder ausgeführt hat (Durchfuhrhändler), *geliefert* worden sein, und zwar in *steuerpflichtiger* Weise. Dies betrifft nur die Einfuhr von *Luxusgegenständen* nach § 15 und § 21. Die Einfuhr muß Anm. 9

α) *steuerpflichtig* sein. Dies ist der Fall bei der Einfuhr aller in § 15 genannter Gegenstände (§ 17 Nr. 3); bei der Einfuhr der in § 21 genannten nur dann, wenn eine entgeltliche Lieferung zugrunde liegt und der Erwerber sich nicht in der vorgeschriebenen Weise als Wiederveräußerer ausgewiesen hat (§ 23 Abs. 1 Nr. 4; Abs. 2).

β) Eine „*Lieferung*" an den Händler muß im Einfuhrweg erfolgt sein. Dies entspricht dem Grundgedanken des Gesetzes, den Durchfuhrhändler zu befreien, nicht dagegen den, der ererbte Sachen eingeführt hat oder als Vermittler, Spediteur usw. auftritt. Die Einfuhr muß daher *entgeltlich* erfolgt sein, wenn auch das Entgelt *nicht gezahlt* zu sein braucht (s. unten γ).

γ) Der Wortlaut: Vergütung des Entgeltteils, „der der Steuer für die Lieferung an ihn entspricht", zeigt die Hast, mit der im Ausschuß 1919 der Durchfuhrfall in § 4 einbezogen wurde (Anm. 3). Denn im Falle des § 15 ist nicht die Lieferung, sondern die Einfuhr steuerpflichtig (§ 17 Nr. 3), und in *allen* Fällen der luxussteuerpflichtigen Einfuhr ist der *Erwerber*, nicht der Lieferer steuerpflichtig, während § 4 von der Steuerpflicht des Lieferers und der

Abwälzung im Entgelt auf den Erwerber ausgeht. Es ist sinnlos, im Einzelfalle dem Erwerber einen Teil des von ihm gezahlten Entgelts mit Rücksicht auf die Steuer zu vergüten; denn im Entgelte steckt hier keine abgewälzte Steuer. Sinngemäß muß vielmehr für den Einfuhrfall gelten, daß die von dem Durchfuhrhändler selber entrichtete Einfuhr-Luxussteuer ihm rückvergütet, d. h. besser: erstattet wird. (So wohl auch § 17 Nr. 3 c AusfBest.). Auf erfolgte Zahlung des Entgelts kommt es daher nicht an. Die Steuer muß also, anders als im Falle a, gezahlt sein, um eine Vergütung auszulösen. Vor der Zahlung kommt Verrechnung der Steuerschuld auf den Vergütungsanspruch in Frage. Ebenso § 19 Anm. 12; § 20 Anm. 18.

Mit dieser Regelung wird die völlige Steuerfreiheit des inländischen Durchfuhrhändlers, die für die gewöhnliche Steuer aus § 2 Nr. 1 folgt, auf die Luxussteuer aus §§ 15, 17 erstreckt. Sollte der Händler eine Zwischenveräußerung vorgenommen, die Sachen aber wiedererworben haben, so daß er dieselben Gegenstände wiederausführt, so bleibt die Vergünstigung aus § 4 bestehen. Die Zwischenlieferung bleibt freilich steuerpflichtig, da die Steuerfreiheit des ersten inländischen Umsatzes (§ 2 Nr. 1) für eingeführte Luxusgegenstände nach § 17 Nr. 3 nicht gilt.

Anm. 10

IV. **Die Vergütungsansprüche des UStG.**

1. Verhältnis zur RAbgO. Die RAbgO. kennt Erstattungs- und Vergütungsansprüche (§§ 127—136). Sie versteht unter Erstattungsansprüchen die Ansprüche Beteiligter auf Rückerstattung von materiell oder formell zu Unrecht entrichteten Steuern und anderen Geldleistungen, die nach den Steuergesetzen entrichtet worden sind. Von Vergütungsansprüchen ist in §§ 135, 136 aaO. die Rede. Was hierunter zu verstehen, sagt die RAbgO. nicht. Sie verweist auf die materiellen Steuergesetze, wenn es in § 135 heißt: „Gewähren Steuergesetze in Fällen, wo eine Steuer entrichtet worden ist, unter besonderen Voraussetzungen einen Anspruch auf Vergütung, so ..." Die Begr. (S. 95) zum Entw. der RAbgO. weist darauf hin, daß hier besonders an die im UStG. vorgesehenen Vergütungsansprüche gedacht sei. Eine Erörterung hierüber und über die Vergütungsansprüche im Sinne der RAbgO. hat im Laufe der Entstehung des Gesetzes nicht stattgefunden (Ausschußbericht S. 20, Nr. 1460 der Drucks. d. NatVers. 1919). Es ist daher davon auszugehen, daß die im UStG. gegebenen Vergütungsansprüche technische Vergütungsansprüche im Sinne der RAbgO. (§§ 135, 136) sind.

Freilich besteht die Unstimmigkeit, daß § 135 Abs. 1 RAbgO. voraussetzt, daß „eine Steuer entrichtet worden ist", während die Vergütungsansprüche in §§ 4, 19, 20, § 24 Abs. 1 UStG. (unten 2) regelmäßig nicht von erfolgter Steuerentrichtung, sondern nur von eingetretener Steuerpflicht abhängig sind. Dies wird aber die Anwendung der Vergütungsvorschriften der RAbgO. (§§ 135, 136) nicht hindern können. Ebenso § 9 Abs. 1 VorlStVergütAusfAnw.; § 17 Abs. 1, § 206 AusfBest.

2. Das UStG. gewährt Vergütungsansprüche in folgenden Fällen:

in § 4 (Vergütung an den Ausfuhr- und Durchfuhrhändler);

in § 19 (Vergütung an den Weiterbearbeiter von Luxusgegenständen);

in §§ 20, 24 Abs. 1 (Vergütung an den Erwerber von Luxusgegenständen aus besonderen Gründen);

in § 24 Abs. 4 (Rückvergütung an den Ausführer von Kunst- und Sammelgegenständen).

3. Von den Erstattungsansprüchen der RAbgO. unterscheiden sich diese Vergütungsansprüche dadurch, daß es sich nicht um Erstattung zu Unrecht erhobener Steuerbeträge handelt, die Ansprüche aus §§ 4, 19, 20, § 24 Abs. 1 ferner dadurch, daß überhaupt keine „Steuern" erstattet werden, vielmehr eine Vergütung an denjenigen erfolgt, der nicht Steuerpflichtiger hinsichtlich des vergüteten Betrags war. (Eine Ausnahme macht in letzterer Beziehung der Durchfuhrhändler von Luxusgegenständen; vgl. Anm. 9.).

4. Kein Vergütungsanspruch im technischen Sinne der RAbgO. war die an bekinderte usw. Einkommensteuerpflichtige nach § 14 zu gewährende „Vergütung". § 14 ist inzwischen aufgehoben.

5. **Ausschlußfrist.** Jeder Vergütungsantrag muß, soweit nichts besonderes bestimmt ist (letztere Ausnahme trifft auf die Vergütungen aus § 4 und § 19 zu; vgl. Anm. 11 u. 12, δ), bis zum Ablaufe des Jahres geltend gemacht werden, das auf das Jahr folgt, in dem der Anspruch zuerst hätte geltend gemacht werden können (§ 135 Abs. 1 RAbgO.). Dies ist keine der Hemmung oder Unterbrechung unterliegende Verjährungsfrist, sondern eine Ausschlußfrist (§ 135 Abs. 2, § 131 RAbgO.; S. 95 der Begr. z. RAbgO.). Die Ausschlußfrist läuft nicht, solange der Berechtigte innerhalb der letzten sechs Monate der Frist durch höhere Gewalt (hierüber § 20 Anm. 16) oder deshalb verhindert ist, den Anspruch geltend zu machen, weil er geschäftsunfähig ist (§ 104 BGB.) und keinen gesetzlichen Vertreter hat (§ 131 Abs. 1 RAbgO.).

6. Der Vergütungsanspruch ist **abtretbar, verpfändbar, pfändbar und vererblich.** Abtretung und Verpfändung sind nur wirksam, wenn sie der Anspruchsberechtigte der Finanzbehörde anzeigt, die über den Anspruch entschieden oder zu entscheiden hat. (Vgl. § 136 RAbgO. und unten Anm. 13). Diese Behörde gilt bei Pfändung des Anspruchs als Drittschuldner im Sinne der §§ 829, 845 ZPO. (§ 136 RAbgO.). Gehört der Anspruch zu einem Nachloß und war beim Erbfalle die Ausschlußfrist (oben 5) noch nicht abgelaufen, so erlischt der Anspruch nicht vor Ablauf von sechs Monaten, nachdem die Erbschaft von den Erben angenommen (§§ 1942 ff. BGB.) oder Konkurs über den Nachlaß (§§ 1975 ff. BGB.) eröffnet worden ist (§ 131 Abs. 2 RAbgO.).

7. Wird der Anspruch abgelehnt, so ist ein **Bescheid** zu erteilen, der eine Rechtsmittelbelehrung enthalten soll (§ 135 Abs. 2, § 127 Abs. 2 RAbgO.; § 206 Abs. 1 AusfBest.).

8. Gegen den Bescheid ist das **Berufungsverfahren** gegeben (§ 223 RAbgO.; § 206 AusfBest.), also dasselbe Verfahren, das gegen den Umsatzsteuerbescheid (§ 36 Abs. 1 UStG.) Platz greift: Einspruch beim Finanzamt; Berufung an das Finanzgericht; Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof (§ 218 RAbgO.; S. 95 der Begr. z. RAbgO.; vgl. auch RFH. Bd. 2 S. 271; RFH., Urt. v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 623).

9. Ist die Vergütung bewilligt, so ist eine **Rücknahme** dieser Verfügung nur unter den strengen Voraussetzungen des § 78 RAbgO. statthaft (S. 95 der Begr. z. RAbgO.; über Rücknahme vgl. oben § 3 Anm. 34.

10. Gegen Bescheide, durch welche vergütete Beträge **zurückgefordert** werden, ist das Berufungsverfahren (oben 8) gegeben (§ 223 RAbgO.; Begr. aoO.).

11. Über das Vergütungsverfahren vgl. auch § 17, §§ 203 ff. **AusfBest.**

V. **Das Vergütungsverfahren nach § 4.**

Anm. 11 1. Die Vergütung erfolgt nur auf **Antrag** desjenigen (Unternehmer, Ausfuhrhändler), der die Vergütung für sich in Anspruch nimmt. Der Antrag war nach dem UStG. 1918 zeitlich unbeschränkt zulässig; doch band ihn § 71 Abs. 2 AusfBest. 1918 (gültig kraft gesetzlicher Delegation in § 28 Abs. 1 UStG. 1918) an eine einjährige Frist, beginnend mit der Ausfuhr. Der Antrag konnte auch für jeden einzelnen Ausfuhrvorgang gestellt werden. Jetzt ist im Interesse der Vereinfachung des Geschäftsverkehrs der Antrag nur **für einen Steuerabschnitt** (§ 33) und **gleichzeitig mit der Steuererklärung** (§ 35) zu stellen. Diese zeitliche Schranke enthält keine Ausschlußfrist. Ebenso wie die Frist für Abgabe der Steuererklärung auf Antrag verlängert werden kann (§ 35 Abs. 1 Satz 2), kann bei rechtzeitiger Steuererklärung eine Nachfrist für Stellung und Belegung des Vergütungsantrags erbeten und bewilligt werden (arg. ex § 35 aaO.; Erklärung des Regierungsvertreters, Bericht 1919 S. 12). Damit jedoch der Ausfuhrhändler nicht genötigt ist, auf längere Zeit Kapitalien, die ihm teilweise vergütet werden sollen, festzulegen, ist durch AusfBest. ihm die Vergünstigung gewährt, für den Vergütungsantrag statt des Steuerabschnitts einen kürzeren Zeitraum, doch nicht unter einem Kalendermonate, zu wählen (AusfBest. § 17 Nr. 3 Abs. 1). Dies beruht auf § 108 Abs. 2 RAbgO.

Anm. 12 2. Der Antragsteller muß den **Nachweis erbringen,** daß die in Anm. 4—9 angegebenen Voraussetzungen der Vergütung vorliegen. Über die Führung des Nachweises vgl. jetzt § 17 Nr. 3 Abs. 2 a—d AusfBest. Hier ist aber der Durchfuhrfall nur gestreift, nicht geregelt, wie auch die Fassung des § 4 UStG. für diesen Fall verunglückt ist. Der Antragsteller hat, bei Vermeidung der Abweisung seines Antrags, nachzuweisen:

a) Im Falle der Ausfuhr nach Erwerb im Inlande:

α) daß und wann er die Gegenstände in das Ausland geliefert hat;

β) daß und wann er sie im Inland erworben hat;

γ) daß die Lieferung an ihn bei seinem Lieferer umsatz- oder luxussteuerpflichtig, also nicht nach §§ 2, 3 oder 7 UStG. steuerfrei war,

δ) „welches Entgelt er dem Lieferer entrichtet hat". Zu *δ* ist zu bemerken: Das Istentgelt ist anzugeben. Ist überhaupt noch keine Zahlung erfolgt, so kann auch Vergütung nicht gefordert werden. Ist Teilzahlung erfolgt, so ist diese anzugeben und die Vergütung bemißt sich nach ihr. Des Nachweises des Sollentgelts bedarf es daher nicht. Vgl. Anm. 6; AusfBest. § 18 Abs. 4. Spätere Teilzahlungen können zu einem erneuten Vergütungsantrag führen. Die zeitliche Schranke: „für einen Steuerabschnitt (§ 33)" — vgl. Anm. 11 — bezieht sich nicht auf den Ausfuhrvorgang, sondern, da die Zeitschranke in § 4 UStG. anstelle der in RAbgO. § 135 Abs. 1 vorgesehenen Ausschlußfrist tritt, auf die Fälligkeit des Vergütungsanspruchs („in

dem er zuerst hätte geltend gemacht werden können"; Anm. 10 Nr. 5). Der Antrag ist also jedesmal für den Steuerabschnitt zu stellen, in dem eine Teilzahlung erfolgt ist.

b) Im Falle der Durchfuhr:

α) wie zu a α;

β) daß und wann er die Gegenstände im Einfuhrweg entgeltlich geliefert erhalten hat (Anm. 9);

γ) daß und welche Luxussteuer er für die Einfuhr entrichtet hat (Anm. 9; AusfBest. § 17 Nr. 3 c). Die in AusfBest. § 17 Nr. 3 a—d aaO. aufgestellten abweichenden Nachweiserfordernisse sind keine Rechtsnormen, da eine gesetzliche Ermächtigung hierzu fehlt.

Die Nachweise zu a, α—δ und b, α—γ sind durch Vorlegung von Büchern und Geschäftspapieren oder durch Auskünfte des Lieferers, zu b γ durch amtliche Auskunft zu erbringen.

Unternehmer mit ordnungsmäßiger Buchführung können auf Antrag von den Nachweisen befreit werden, wenn der Fachverband und die zuständige Handelskammer bescheinigen, daß gegen die Zuverlässigkeit des Unternehmers keine Bedenken bestehen (AusfBest. § 17 Abs. 4). Das Umsatzsteueramt schreitet dann mit Ermittlungen erst ein, wenn Zweifel auftauchen. Über weitere Pflichten der Fachverbände und Handelskammern, wenn sie eine solche Bescheinigung ausstellen, vgl. AusfBest. aaO. Vgl. hierzu auch B 2 des Erlasses des RFM. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 424. Über Mitwirkung des Lieferers und ergänzendes Einschreiten des Umsatzsteueramts (§ 204 RAbgO.) vgl. B 1 des vorgenannten Erlasses.

Über mißbräuchliche Versuche von Lieferern, den Ausfuhrhändler zu verpflichten, den diesem nach § 4 UStG. vergüteten Betrag an sie, die Lieferer, abzuführen, weil die Umsatzsteuer in den Lieferungspreis nicht eingerechnet sei, vgl. RFM. v. 23. 9. 1920, RStBl. S. 566. Jedenfalls hat der Lieferer in solchem Falle der Rückvergütung seine Lieferung nicht nach dem ursprünglichen Kaufpreise, sondern nach diesem zuzüglich des rückvergüteten Betrags zu versteuern, da auch dieser zum Entgelte (§ 8 Abs. 1) gehört.

Über die dem Ausfuhrhändler wie jedem, der Waren unmittelbar ins Ausland ausführt, obliegende Pflicht zur Führung eines **Steuerbuchs für Auslandslieferungen** vgl. AusfBest. § 18 Abs. 4, beruhend auf § 31 Abs. 1 Satz 2; Abs. 4 UStG., u. Muster 5 in der Anlage. Die Vorschriften sind Rechtsnormen. Die besondere Buchführung ist Voraussetzung der Vergütung. Vgl. § 31 Anm. 9, f. Die Führung eines besonderen Auslandslagerbuchs ist fakultativ (AusfBest. aaO. u. Muster 6 dazu; s. Anlage). Wegen Überwachung der Steuerentrichtung im Vergütungsfalle vgl. AusfBest. § 162 und RFM. v. 25. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 11.

3. **Zuständig** ist dasjenige Finanzamt (Umsatzsteueramt), bei dem die Steuererklärung einzureichen ist (§ 35, § 42 Abs. 1). Bei diesem ist der Vergütungsantrag mündlich oder schriftlich anzubringen (§ 206 AusfBest.). Die Stellung des Antrags bei einem anderen Finanzamt genügt nicht zur Wahrung der Frist (§§ 135, 127 Abs. 1 RAbgO.). Anm. 13

Anm. 14 **4. Die Höhe der Vergütung.** Die Vergütung beträgt:

a) im Falle der Ausfuhr nach Erwerb im Inlande gleich dem Betrage der Steuer, die für die Lieferung des Vormanns an den Ausfuhrhändler (Vergütungsberechtigten) zur Entstehung kam, also 1,5 vH. des an den Vormann entrichteten Lieferungsentgelts (§ 13), falls aber die Lieferung luxussteuerpflichtig war, 15 vH. (AusfBest. § 17 Nr. 3 Abs. 1; § 203 Satz 1). Es kann auch eine Vergütung von 5 vH. in Frage kommen, wenn nämlich der Ausfuhrhändler ihm gelieferte, mit der Anzeigensteuer belastete Warenumschließungen (§ 25 Nr. 1; § 27 Abs. 2 UStG.) ausgeführt hat. Die 5 vH. werden regelmäßig von dem für die Warenumschließungen entrichteten Entgelte berechnet. (RFM. v. 24. 8. 1920, RStBl. S. 513; vgl. auch § 26 Anm. 7.) War der Luxusgegenstand von einem Zwischenhändler bezogen, und unterlag er bei der Lieferung seitens des Herstellers an den Zwischenhändler der Herstellersteuer (§ 15), so hat der Ausfuhrhändler trotzdem nur Anspruch auf Vergütung von 1,5 vH. des seinerseits gezahlten Entgelts, da die Lieferung an ihn nur nach dem Satze von 1,5 vH. steuerpflichtig war. Liefert also der Hersteller zB. Klaviere zum Einzelpreise von 10 000 ℳ an den Zwischenhändler, der seinerseits an den Ausfuhrhändler zum Einzelpreise von 11 000 ℳ weiterverkauft, so werden diesem vergütet 1,5 vH. von 11 000 ℳ (RFM. v. 12. 4. 1920, RStBl. S. 276). Handelt es sich, statt um Klaviere, um Kunst- und Sammelgegenstände nach § 23 Abs. 1 Nr. 5, und hatte sich der Ausfuhrhändler beim Erwerb als Wiederveräußerer ausgewiesen so ist der Ausfuhrhändler nach § 23 Nr. 5 luxussteuerpflichtig, während ihm die einfache Umsatzsteuer, die auf der Großhandelslieferung an ihn lastete (§ 22), vergütet wird;

b) im Falle der Ausfuhr nach Einfuhr durch denselben Händler (Durchfuhr) gleich dem Betrage der von der Einfuhr zu zahlenden Steuer. Hat also der Ausfuhrhändler ein Automobil für 200 000 ℳ eingeführt, so kommt eine Abwälzung der Steuer auf ihn im Kaufpreis nicht in Frage, er hat vielmehr selber gemäß § 17 Nr. 3 eine Steuer von 15 vH. mit 30 000 ℳ zu zahlen. Diesen Betrag erhält er mit Rücksicht auf die Wiederausfuhr ungekürzt zurück (RFM. v. 8. 3. 1920, RStBl. S. 211 zu II; in § 17 Nr. 3 Abs. 1 AusfBest. ist der Durchfuhrfall nicht erwähnt; vgl. auch Anm. 12.). Hatte er ihn noch nicht erlegt, so wird der Vergütungsanspruch gegen die Steuerschuld aufgerechnet. Eine Ausnahme machen Kunst- und Sammelgegenstände nach § 23 Nr. 5, d. h. die einzigen Gegenstände, deren Ausfuhr steuerpflichtig ist. Hier kommt in dem Normalfalle, wo der Händler sich als Wiederveräußerer dem Umsatzsteueramte gegenüber ausgewiesen hat, für die Einfuhr eine Steuer nicht in Frage (§ 23 Abs. 1 Nr. 4; Abs. 2). Ein Vergütungsanspruch besteht daher nicht und die Ausfuhr ist luxussteuerpflichtig. War der Nachweis als Wiederveräußerer unterblieben, so kommt für die Einfuhr die Luxussteuer in Ansatz. Der durch die Ausfuhr erwachsende Vergütungsanspruch wird praktisch gegen die Ausfuhr-Luxussteuer aufgerechnet.

c) Die Abrundungsvorschrift des § 10 gilt nicht für den Vergütungsanspruch. Beantragt also der Ausfuhrhändler Erstattung von 1,5 vH. für von einem inländischen Lieferer zum Preise von 1755 ℳ bezogene Waren,

so hat er Anspruch auf Vergütung von 26,32 ℳ und nicht nur von 26 ℳ (RFM. v. 5. 12. 1919, RStBl. 1920 S. 31; anders AusfBest. § 203 Abs. 3, die aber insoweit keine Rechtsnorm sind).

§ 5 [1].

[2–4] In den Fällen, in denen die Steuer lediglich an die Lieferung anknüpft [3], liegt eine Lieferung [5] im Sinne dieses Gesetzes vor, wenn der Lieferer dem Abnehmer die Verfügung über eine Sache verschafft [6–7]. Als Lieferung ist auch eine Leistung aus einem Vertrag über die Bearbeitung und Verarbeitung einer Sache anzusehen, wenn der Unternehmer Stoffe, die er beschafft, verwendet und es sich hierbei nicht nur um Zutaten oder Nebensachen handelt [8]. Das gilt auch, wenn Sachen in Ausführung eines solchen Vertrags mit dem Grund und Boden fest verbunden werden [9].

Der Lieferung steht die Uebertragung der mit dem Besitz eines Pfandscheins verbundenen Rechte gleich [10].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Entstehungsgeschichte	2
III. Allgemeine Bedeutung.	
1. In den Fällen, in denen die Steuer lediglich an die Lieferung anknüpft	3
2. Zweck und Inhalt	4
IV. Der Lieferungsbegriff (Abs. 1 Satz 1).	
1. Privatrechtliches Erfüllungsgeschäft	5
2. Die Verfügung	6
3. Über eine Sache	7
V. Die Werklieferung (Abs. 1 Satz 2)	8
VI. Verbindung mit dem Grund und Boden (Abs. 1 Satz 3)	9
VII. Der Pfandschein als Traditionspapier (§ 5 Abs. 2)	10

I. Materialien. Anm.

UStG. 1918: § 8 Abs. 3; Entw. 1918 § 7 Abs. 3; Begr. 1918 S. 37; Bericht S. 173.

UStG. 1919: Entw. 1919 § 5; Begr. 1919 S. 39, 40.

II. Entstehungsgeschichte. Anm.

Grundsätze über den Lieferungsbegriff und die Behandlung von Werk- und Werklieferungsverträgen hatte der Bundesrat in seinen Auslegungsgrundsätzen, Ziff. II und IV, zum WUStG. aufgestellt, das die Stempelpflicht an die Anmeldung bezahlter Warenlieferungen knüpfte (§ 1 Anm. 26). Das UStG. 1918 enthielt lediglich in § 8 Abs. 3 (= Entw. 1918 § 7 Abs. 3) mit Beschränkung auf die der Luxussteuer des § 8 des damaligen Gesetzes unterworfenen Gegenstände eine dem § 5 Abs. 1 Satz 2 des jetzigen Gesetzes inhaltlich entsprechende Vorschrift. Abgesehen hiervon sind die Bestimmungen des jetzigen

§ 5 neu. Sie fanden sich bereits im Entw. 1919 § 5 und sind unverändert und ohne Meinungsaustausch Gesetz geworden.

Anm. 3 III. **Allgemeine Bedeutung.**

1. In den Fällen, in denen die Steuer lediglich an die Lieferung anknüpft: Nur für diese Fälle gibt scheinbar das Gesetz eine Bestimmung des Lieferungsbegriffs, also für den Begriff der Lieferung in § 1 Nr. 3, § 4, §§ 6, 7, 15, 17 Nr. 2, 21, 22, 23 Nr. 2—4. Diese Fassung des Gesetzes ist zu eng; denn wenn auch in den Fällen, wo die Steuer an „Lieferungen und sonstige Leistungen" (§ 1 Nr. 1), oder allgemein an Leistungen (§ 25) anknüpft, es der Bestimmung des Begriffs der Lieferung nicht bedarf, so gibt es doch andere Fälle, wo sich bestimmte Rechtsfolgen an das Vorliegen einer „Lieferung" knüpfen, insbesondere die Steuerfreiheit der Ein- und Ausfuhr nach § 2 Nr. 1. Der § 5 ist nicht so zu verstehen, daß der hier aufgestellte Lieferungsbegriff nicht auch in diesen anderen Fällen zu gelten hätte. Dagegen gilt er nicht für § 1 Nr. 1, da hier der Lieferungsbegriff in dem allgemeinen Leistungsbegriff untergeht. Nur da, wo eine rechtliche Folge „lediglich an die Lieferung anknüpft", entscheidet § 5. Dies gilt für die Fälle der Ein- und Ausfuhr § 2 Nr. 1) und besonders für die Luxussteuer (§§ 15, 21). Wegen seiner allgemeinen Bedeutung ist § 5 unter Ziff. I (Allgem. Teil) des Gesetzes gestellt, während der frühere § 8 Abs. 3 (= § 5 Abs. 1 Satz 2) sich nur auf die Luxussteuer bezog.

Anm. 4 **2. Zweck und Inhalt.** Wenn die Begr. 1919 sagt, § 5 bringe „nur Auslegungsgrundsätze", so ist dies nicht richtig. Es wird eine, wenn auch unvollkommene Bestimmung des Lieferungsbegriffs im Sinne des UStG. gegeben. Es galt, die bei der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung des Kommissionsgeschäfts entstandene Streitfrage (§ 1 Anm. 31) zu entscheiden, ob Lieferung stets Eigentumsübertragung bedeutet, und ferner zwei in der Praxis wichtige Einzelfragen klarzustellen: Eine Frage aus dem Werklieferungsvertrag (Anm. 8); die Behandlung der Verbindung eines Werkes mit fremdem Grund und Boden (Anm. 9), schließlich eine auf das UStG. beschränkte Erweiterung des Kreises der Traditionspapiere zu schaffen (Anm. 10).

IV. **Der Lieferungsbegriff (Abs. 1 Satz 1).**

Anm. 5 **1. Privatrechtliches Erfüllungsgeschäft** ist die Leistung und, als ihr Unterbegriff, die Lieferung. Das Gesetz unterscheidet den **„Lieferer"** und den **„Abnehmer"** (Anm. 6). Im übrigen vgl. § 1 Anm. 25, 26, 31—39.

Anm. 6 **2. Die Verfügung** über eine Sache muß der Lieferer dem Abnehmer verschaffen. „Verfügung" im Sinne des bürgerlichen Rechtes ist ein Rechtsgeschäft, das auf ein bestehendes Recht durch Übertragung, Belastung, Änderung oder Aufhebung unmittelbar einwirkt (RGRK., Anm. 2 zu § 1395; Vorbemerkung 7 vor § 104 BGB.). Hierher gehört jedenfalls die Eigentumsübertragung, aber auch Verpfändung, Mahnung, Stundung, Kündigung. Die Fassung des § 5 Abs. 1 Satz 1 ist unvollkommen; denn sie sagt nicht, welche Art von Verfügung gemeint ist. „Auslegungsgrundsätze" sollten in § 5 gegeben werden (Anm. 4). Es sollte also gegenüber dem UStG. 1918 nichts geändert, sondern nur das klargestellt werden, was nach Meinung des Gesetzgebers damals schon galt. Das WUStG. verstand unter „Lieferung" die zur Erfüllung eines

entgeltlichen Vorkommissionsgeschäfts erfolgende Übergabe der Ware" (Auslegungsgrundsätze des Bundesrats, Nr. II Abs. 1; vgl. § 1 Anm. 26), und das Reichsgericht faßte dies als Eigentumsübertragung auf (RGZ. Bd. 92 S. 347; 94 S. 112, 127; Bd. 98 S. 181; Amtl. Mitt. 1919 S. 10, 50). Danach wäre zwischen Kommittent und Verkaufskommissionär, auch wenn ersterer dem letzteren die zu verkaufende Ware übergäbe, keine Lieferung anzunehmen. Der Reichsfinanzhof hat jedoch für das UStG. 1918, unter Berücksichtigung seiner Entstehungsgeschichte (Bericht 1918 S. 73), in solchen Fällen sich für „Lieferung" entschieden (RFH. Bd. 1 B S. 40, Gutacht. v. 20. 6. 1919), und die Rechtsprechung und Verwaltungspraxis ist ihm gefolgt. (Vgl. auch RFH. Bd. 1 B S. 21, Gutacht. v. 4. 4. 1919; Urt. v. 24. 9. 1919, Amtl. Mitt. S. 342; RFH. Bd. 3 S. 98; PrFMBl. 1918 S. 243; Urt. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 509.) Der Zweck der Legaldefinition in dem jetzigen § 5 ist, diese durch die Praxis zum UStG. 1918 geschaffene Auslegung zu sichern und klarzustellen, daß die Lieferung, wenn sie auch regelmäßig Eigentumsübertragung bedeutet, nicht hierauf beschränkt ist, daß vielmehr Lieferung auch dann vorliegt, wenn dem Empfänger („Abnehmer") das Recht gewährt wird, wie ein Eigentümer über die Sache zu verfügen, daß also auch die Übergabe der Ware seitens des Kommittenten an den Verkaufskommissionär eine Lieferung ist.

Nach dem Wortlaute des § 5 Satz 1 liegt eine Lieferung nur vor, wenn dem Abnehmer die Verfügung über die Sache verschafft ist, also regelmäßig nicht, wenn die Ware an ihn abgesendet ist, sondern erst dann, wenn er die Verfügungsbefugnis erlangt, also (regelmäßig) Eigentum erworben hat. Zwingende wirtschaftliche Gründe (§ 4 RAbgO.) führen jedoch zu einer Abschwächung dahin, daß, wie Kaufmann JW. 1919 S. 789 und Becher 1920 S. 95 annehmen, eine Lieferung im Sinne des UStG. schon dann als vorliegend anzuerkennen ist, wenn der Lieferer das ihm zur Erfüllung Obliegende getan, die verkaufte Ware also dem Beförderungsunternehmer (Eisenbahn usw.) zur Beförderung übergeben hat. Hierfür spricht auch die an das WUStG. und das UStG. 1918 anknüpfende Praxis, die eine dem jetzigen § 5 entsprechende Begriffsbestimmung noch nicht vorfand. Wenn auch die „Lieferung" als ein aus dem Leistungsbegriff abgespalteter Begriff auf die Verschaffung der Verfügungsbefugnis abzielt, so geht es doch nicht an, einerseits die Leistung, wie unzweifelhaft, als erfüllt anzusehen, sobald der Leistungsverpflichtete seine bürgerlichrechtliche Leistungspflicht erfüllt hat, also am Erfüllungsorte, regelmäßig in seinem Geschäftslokale, für die Lieferung aber höhere Anforderungen aufzustellen als nach bürgerlichem Rechte demjenigen obliegen, der dem Vertragsgegner das Eigentum an der Sache zu verschaffen hat: Auch der Verkäufer erfüllt, wenn er die Ware absendet. Hiervon geht auch die Regelung in § 9 aus: Nach dem Sollentgelte „für die bewirkten Leistungen" ist zu versteuern. Es kann nicht beabsichtigt sein und wäre praktisch unerträglich, wollte man unterscheiden: die „Leistung" im engeren Sinne wird am Erfüllungsorte bewirkt; bei Verkauf und Lieferung muß aber abgewartet werden, ob die auf Gefahr des Käufers reisende Ware diesem zugeht. Der Zeitpunkt der bewirkten Lieferung wäre danach oft

gar nicht zu bestimmen. Gebucht werden soll nach § 9 der Warenausgang, nicht der Zeitpunkt, in dem der Empfänger das Eigentum erlangt. Es findet daher keine Absetzung des steuerpflichtigen Entgelts statt, wenn die Ware unterwegs verloren ging.

Eine Lieferung ist nicht nur die Erfüllung eines Kaufvertrags und die Übergabe der zu verkaufenden Sache an den Verkaufskommissionär, sondern jeder Fall, wo jemand einem anderen eine Sache übergibt mit der Befugnis, rechtlich wie ein Eigentümer nach außen hin über die Sache zu verfügen, gleichgültig, ob dies auf Grund eines Verkaufs, eines Kommissionsgeschäfts oder eines sonstigen kausalen Rechtsverhältnisses, wie zB. eines Gesellschaftsvertrags oder eines Geschäftsbesorgungsvertrags (§ 675 BGB.) geschieht. Eine Lieferung liegt zB. vor, wenn die Genossen eigene Erzeugnisse an die Absatzgenossenschaft liefern, damit diese sie im eigenen Namen verwerte (dies liegt dem § 2 Nr. 11 zugrunde, vgl. Anm. 74 dazu), oder wenn die einzelnen Fabrikanten an das Verkaufssyndikat die Ware übergeben, damit dieses sie im eigenen Namen absetze. Entscheidend ist die Einräumung der Befugnis, im eigenen Namen zu verfügen; die Übergabe an den Bevollmächtigten, der nur im Namen des Auftraggebers handelt, ist keine Lieferung. Näheres bei Popitz, Umsatzsteuer und Kartelle, JW. 1919 S. 786; Becher 1920 S. 90 ff.

Anm. 7 3. Über eine **Sache** ist die Verfügung zu verschaffen. „Sachen im Sinne des Gesetzes sind nur körperliche Gegenstände" (§ 90 BGB.) Dies gilt auch hier. Denn wo die Reichssteuergesetze der Reichsgesetzgebung bekannte Rechtsbegriffe verwenden, sind diese im Zweifel anwendbar (RFH. Bd. 1 S. 205; RGZ. Bd. **94** S. 209). Tatsächlich sind auch überall da, wo das UStG. in seinem Besonderen Teile die Steuerpflicht lediglich an die Lieferung anknüpft, nur körperliche Gegenstände genannt (§ 17 Nr. 2; §§ 21, 22, 23. Ebenso Becher 1920 S. 19. Anders Popitz 1920 S. 229, b, der daher auch Umsätze von Patenten, Urheberrechten usw. als nach § 2 Nr. 1 steuerfreie Lieferungen bezeichnet). Gegenstand der Lieferung sind, als körperliche Gegenstände, auch Grundstücke (§ 1 Anm. 33). Den Grundstücken stehen die Berechtigungen gleich, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden. Diese werden als grundstücksgleich fingiert: § 1 Nr. 3; § 1 Anm. 63. Auch die elektrische Kraft gehört zu den lieferungsfähigen Sachen: § 1 Anm. 33.

Anm. 8 IV. **Die Werklieferung (Abs. 1 Satz 2).** Die Vorschrift entspricht inhaltlich dem § 8 Abs. 3 UStG. 1918. „Unternehmer" im Sinne dieser Vorschrift ist derjenige, der die Bearbeitung oder Verarbeitung dem „Besteller" gegenüber vertraglich übernommen hat, also der privatrechtlich zur Leistung Verpflichtete (§§ 631, 651 BGB.). Gewerblich tätig braucht er nicht zu sein. Der Begriff ist also hier (in Abs. 1 Satz 2) rein privatrechtlich, abweichend von dem im UStG. sonst verwendeten Sinne (Vorbem. IV vor § 1). Über den Werklieferungsvertrag vgl. im übrigen § 1 Anm. 35. Er hat besondere Bedeutung im Luxussteuerrecht; vgl. Vorbem. V 1a vor § 15.

V. **Verbindung mit dem Grund und Boden (Abs. 1 Satz 3).** Der Satz 3 stellt dem Satz 2 den Fall gleich, daß ein Unternehmer (Anm. 8) die gelieferten körperlichen Gegenstände im Grundstücke des Abnehmers einbaut (Begr. 1919 S. 39, 40). Zivilrechtlich liegt hier keine Werklieferung, sondern eine Leistung auf Grund eines Werkvertrags vor. Das Reichsgericht hat daher in einem solchen Falle für das WUStG., allerdings in Abweichung von Ziff. IV3 der Auslegungsgrundsätze des Bundesrats z. WUStG., das Vorliegen einer Lieferung verneint (Urteile v. 12. 11 .1918 und v. 14. 1. 1919, PrFMBl. 1919 S. 228 ff.; Amtl. Mitt. 1919 S. 3). Wirtschaftlich steht der Vertrag dagegen der Werklieferung näher. Es sollte daher eine im UStG. 1918 offen gebliebene Frage im Sinne der Werklieferung entschieden werden, was schon damals von Kloß 1918 S. 69 u. v. RFM. v. 20. 3. 1920, RStBl. S. 245, angenommen wurde. Anm. 9

Nach dem Wortlaute des Satz 3 — **„in Ausführung eines solchen Vertrags"** — in Verbindung mit Satz 2 handelt es sich um einen Vertrag „über die Bearbeitung und Verarbeitung" eines Grundstücks. Gemeint ist im weitesten Sinne ein Vertrag, inhalts dessen der Unternehmer (Anm. 8) auf fremdem Grundstück ein Werk (Bauwerk, Brücke, Dränage, Kabellagerung usw.) oder eine Änderung oder Ausbesserung eines dort vorhandenen Werkes auszuführen und hierzu selber Stoffe zu beschaffen hat, die nicht nur als Nebensachen erscheinen. Das Nähere, insbesondere über Haupt- und Nebensache, oben § 1 Anm. 35 *δδ*.

„Mit dem Grund und Boden fest verbunden" heißt: Einfügung beweglicher körperlicher Gegenstände in ein fremdes Grundstück oder, bei Arbeiten an einem Bauwerke (Gebäude, Brücke usw.) in dieses dergestalt, daß die Verbindung niet- und nagelfest ist. Ob das Bauwerk im Eigentume des Grundstückseigentümers steht oder nicht (§ 95 BGB.), spielt keine Rolle, ebensowenig die Frage, ob die eingefügten Stücke „Bestandteil" des Grundstücks oder Gebäudes werden (§§ 93, 94 BGB.), ob also die Einfügung zu dauerndem oder vorübergehendem Zwecke erfolgt. Satz 3 will lediglich klarstellen, daß, im Gegensatze zum bürgerlichen Rechte, Werke an einem Grundstücke unter denselben Voraussetzungen wie Werke an beweglichen Sachen Gegenstand einer Werklieferung, damit also einer Lieferung im Sinne des UStG. sind. Es braucht daher im Einzelfalle nicht geprüft zu werden, ob es sich um eine Verbindung mit dem Grund und Boden handelt (was bei Arbeiten an Karussells, Bauhütten usw. zu verneinen sein wird), und ob die Verbindung eine „feste" ist. Denn wo dies nicht zutrifft, liegt erst recht eine Werklieferung (also Lieferung im Sinne des UStG.) vor, wenn die sonstigen Voraussetzungen des Satz 2 gegeben sind. Übrigens kommt es in der überwiegenden Mehrzahl der Fälle gar nicht darauf an, ob man von Lieferung oder Leistung spricht, da jede Herstellung von Bauten usw. auf fremdem Grund und Boden jedenfalls eine Leistung und die Umsatzsteuerpflicht schon deshalb begründet ist (RFM., v. 20. 3. 1920, RStBl. S. 245). Nur für die Luxussteuer, die aber bei Bauten von geringer Bedeutung ist (§ 15 Abs. 1 Satz 3; § 6 Anm. 9 a. E.), kommt es auf das Vorliegen einer „Lieferung" an.

Ein Bau oder sonstiges Werk auf eigenem Grund und Boden ist keine Lieferung, da diese begrifflich zwei Personen, „Lieferer" und „Abnehmer" nach Satz 1, voraussetzt. Handelt es sich dagegen um ein solches Werk auf eigenem Grundstücke, das gemäß § 95 BGB. nicht Grundstücksbestandteil, sondern eine bewegliche Sache wird, so kann der Unternehmer dem Besteller besonderes Eigentum hieran verschaffen. Alsdann liegt eine Lieferung vor. Gibt ferner jemand einen Bau in Auftrag, den der Unternehmer auf seinem eigenen Grundstücke dergestalt herzustellen hat, daß der Bau Grundstücksbestandteil wird, § 95 BGB. also nicht eingreift, und hat der Unternehmer das so bebaute Grundstück dem Besteller zu Eigentum zu liefern, so liegt eine Werklieferung, also eine Lieferung vor (Urt. des Reichsgerichts vom 12. 11. 1918, PrFMBl. 1919 S. 229).

Anm. 10 VI. **Der Pfandschein als Traditionspapier (§ 5 Abs. 2).**

1. Die Übergabe im Lieferungsbegriffe. Die Lieferung einer Sache setzt Übergabe der Sache voraus. Die körperliche Übergabe kann durch Übertragung des Herausgabeanspruchs ersetzt werden (§ 931 BGB.). Hiermit steht im Zusammenhange das Recht der sog. handelsrechtlichen Traditionspapiere: Lagerschein, Ladeschein, Konossement, §§ 424, 450, 647 HGB. Vgl. § 1 Anm. 32 β. Der Kreis dieser Papiere ist ein geschlossener. Die Übertragung des Frachtbriefs, einer Verpfändungsurkunde usw. steht der Übergabe des Gutes nicht gleich. Dies gilt nach bürgerlichem Rechte und galt nach dem UStG. 1918 auch für den Pfandschein. Im geltenden UStG. ist dies geändert, indem die Lieferung der zu liefernden Sache für den Geltungsbereich des geltenden UStG. durch „Übertragung der mit dem Besitz eines Pfandscheins verbundenen Rechte" ersetzt werden kann.

2. Die Übergabe beim Pfandscheine. Nur für den Bereich des geltenden UStG. ist der Pfandschein zum Traditionspapiere gestaltet. Eine weitergreifende zivilrechtliche Bedeutung hat § 5 Abs. 2 nicht. Die Fassung weicht von §§ 424, 450, 647 HGB. (oben 1) insofern ab, als nicht gesagt ist, daß die Übergabe der Urkunde der Übergabe des Gutes gleichstehe, sondern daß die mit dem Urkundenbesitze verbundene Rechtsübertragung der Übergabe des Gutes und folglich der Lieferung gleichsteht. Es muß also

a) die Übertragung **der** mit dem Besitz eines Pfandscheins verbundenen, also aller mit ihm verbundenen Rechte erfolgen. Diese Rechte sind lediglich ein Legitimationsrecht (unten 4 a. E.). Es muß ferner

b) Übertragung der **mit dem Besitz eines Pfandscheins verbundenen** Rechte erfolgen, woraus folgt, daß der **Pfandschein mitübergeben werden muß.** Dies hätte im Gesetze schärfer zum Ausdrucke gebracht werden sollen. Die Gesetzesmaterialien ergeben zu § 5 Abs. 2 lediglich den in der Begr. 1919 S. 40 enthaltenen Satz: „In Abs. 2 ist der besonders im Schmuckſachenhandel nicht selten versuchten Umgehung der Steuerpflicht durch die Einkleidung der Lieferung in die Form der Abtretung der Rechte aus Pfandscheinen ein Riegel vorgeschoben worden". Eine solche Umgehung war nur möglich, wenn der Pfandschein übergeben und damit der Empfänger in die Lage versetzt wurde, das Gut beim Pfandleiher auszulösen (unten 4).

Andererseits ist die auf Rechtsübertragung, nicht auf Urkundenübergabe abgestellte Fassung des § 5 Abs. 2 insofern gerechtfertigt, als bei den Traditionspapieren die Urkundenübergabe nur dann den Besitz der Ware überträgt, wenn aus der Urkunde die Berechtigung des Empfängers, sei es auch nur auf Grund Blankoindossaments, erhellt, während der Pfandschein nur den Namen des Verpfänders ausweist und nicht indossabel ist (unten 4).

3. **Der Pfandschein** ist eine Urkunde über die Verpfändung beweglicher Sachen bei einem Pfandleiher. Pfandleiher ist, wer gewerbsmäßig Geld darleiht gegen Verpfändung von beweglichen Gebrauchsgegenständen. Vgl. §§ 34, 38, 53 Abs. 3 RGewO.; Art. 94 EinfG. z. BGB.; v. Landmann, Anm. 2 zu § 34 RGewO. Es gehört also nicht jede Urkunde über den Abschluß eines Verpfändungsvertrags hierher, sondern nur die von einem gewerbsmäßigen Pfandleiher innerhalb der für ihn geltenden Sondervorschriften ausgestellte Verpfändungsurkunde, die nach allgemeinem Sprachgebrauch und nach den für das Pfandleihgewerbe in den Einzelstaaten bestehenden besonderen Vorschriften Pfandschein genannt wird.

4. **Das Landesrecht** entscheidet über Begriff und Bedeutung des Pfandscheins. Auf Grund des Art. 94 EinfG. z. BGB. kommen in Betracht (vgl. Loeffler, Die gewerbliche private Pfandleihe, Heft 34 der Rechts- u. Staatswiss. Studien, Berlin 1908 S. 126 ff.):

Preußen: Ges. v. 17. 3. 1881, betr. das Pfandleihgewerbe, GS. S. 265, abgeändert durch Art. 41 PrAusfG. z. BGB., v. 20. 9. 1899, GS. S. 177; Novelle v. 7. 7. 1920, GS. S. 387.

Bayern: Bek. v. 5. 11. 1906, das Pfandleihgewerbe betreffend, Ges.- u. Vdgsbl. S. 799.

Sachsen: Ges. über die Pfandleihe, v. 21. 4. 1882, Ges.- u. Vdgsbl. S. 97; geändert durch d. Sächs. AusfG. z. BGB., v. 18. 6. 1898, Ges. und-Vdgsbl. S. 191; AusfVdg. v. 21. 4. 1882, Ges.- u. Vdgsbl. S. 100.

Württemberg: Vfg. des Min. d. J., betr. den Gewerbebetrieb der Pfandleiher, v. 15. 3. 1882, RegBl. S. 83; abgeändert durch Vfg. v. 28. 5. 1882, RegBl. S. 200.

Baden: Vdg., das Gewerbe der Pfandleiher und Trödler betr., v. 20. 3. 1900, Ges.- u. Vdgsbl. S. 531.

Hessen: Vdg., das Gewerbe der Pfandleiher und Trödler betr., v. 2. 8. 1899, RegBl. S. 421.

Mecklenburg-Strelitz: Publikandum, betr. den Geschäftsbetrieb der Pfandleiher, v. 19. 10. 1869, Off. Anz. f. Gesetzg. v. Staatsv. S. 257.

Oldenburg: Bek. v. 11. 4. 1892, betr. den Geschäftsbetrieb der Pfandleiher, GesBl. S. 624.

Braunschweig: Bek., den Geschäftsbetrieb der Pfandleiher ... betr., v. 21. 12. 1881, Ges.- u. Vdgsbl. 1882 S. 3; abgeändert durch § 64 AusfGes. z. BGB., v. 12. 6. 1899, eod. 1899 S. 331.

Altenburg: Ges. betr. das Pfandleihgewerbe, v. 4. 4. 1882, GS. S. 18; abgeändert durch § 92 AusfG. z. BGB., v. 4. 5. 1899, GS. S. 31. AusfVdg. v. 11. 4. 1882, GS. S. 22.

Coburg-Gotha: Vdg., das Pfandleihgewerbe betr., v. 12. 1. 1887, GS. S. 3.

Anhalt: Ges. betr. das Pfandleihgewerbe, v. 17. 3. 1899, GS. S. 15.

Schwarzburg-Rudolstadt: Vdg. v. 16. 3. 1883 betr. den Betrieb des Pfandleihergeschäfts, GS. S. 6.

Schworzburg-Sondershausen: MinVdg., den Umfang der Befugnisse u. Verpflichtungen und den Geschäftsbetrieb der Pfandleiher betr., v. 11. 3. 1880, GS. S. 78; abgeändert durch Art. 43 AusfG. z. BGB. v. 19. 7. 1899, GS. S. 29.

Reuß j. L.: MinVfg. v. 5. 4. 1880, den Geschäftsbetrieb der Trödler sowie der Pfandleiher . . betr., GS. S. 205.

Reuß ä. L.: RgVdg. v. 27. 9. 1880, den Geschäftsbetrieb der Trödler sowie der Pfandleiher ... betr., GS. S. 78.

Schaumburg-Lippe: Vdg., betr. den Gewerbebetrieb der Pfandleiher, v. 31. 5. 1888, Landesverordnungen S. 77.

Lübeck: Ges. betr. das Pfandleihgewerbe, v. 30. 10. 1899, Slg. d. Lüb. Verordn. u. Bek. Nr. 69; Vdg., betr. das Pfandleihgewerbe, v. 30. 10. 1899, eod. Nr. 70.

Bremen: Ges. betr. das Pfandleihgewerbe, v. 16. 10. 1881, GesBl. S. 129.

Hamburg: Ges. betr. die Pfandleiher-Odg., v. 10. 12. 1880, GS. Nr. 37; abgeändert durch Bek. v. 21. 2. 1887, GS. Nr. 10.

Die anderen bisherigen Einzelstaaten haben keine Vorschriften über den Pfandschein.

Diese Landesgesetzgebung enthält nur zum Teil, zB. in Preußen, Normen über die dem Inhaber eines Pfandscheins zustehenden Rechte, Normen, die durch das BGB. nicht berührt sind: Art. 94 EinfG. z. BGB.; Motive z. EinfG. S. 168; RGZ. Bd. 58 S. 74. Nirgends ist der Pfandschein ein Traditionspapier. Nach § 17 des Preuß. Ges. v. 17. 3. 1881 ist der Pfandscheininhaber dritten, insbesondere dem Pfandleiher gegenüber, zur Ausübung der Rechte des Verpfänders berechtigt, ohne die Übertragung dieser Rechte nachweisen zu müssen. Durch Übergabe des Papiers geht also nicht das Recht über, wohl aber legitimiert der Besitz des Pfandscheins derart, daß der Pfandleiher den Nachweis der Berechtigung nicht verlangen kann. Die Übereignung (Lieferung) eines Versatzstücks erfolgt daher rechtsgültig durch Abtretung des im Pfandvertrage wurzelnden bedingten Anspruchs auf Herausgabe der Sache (§ 931 BGB.), wobei zwecks Legitimation der Pfandschein übergeben werden muß. Wegen der Legitimationswirkung des Pfandscheinbesitzes kann aber eine rechtswirksame Übertragung des Eigentums am Pfandstücke vermieden und die Herausgabe des letzteren an den Erwerber regelmäßig dadurch erreicht werden, daß ihm lediglich der Pfandschein mit den an seinen Besitz geknüpften Legitimationsrechten übergeben wird. Auf diese Weise ist, wie die Begr. 1919 S. 10 (oben 2) hervorhebt, unter der Herrschaft des UStG. 1918 wiederholt versucht worden, durch Umgehung rechtswirksamer Übereignung die „Lieferung" mit ihrer steuerrechtlichen Folge zu vermeiden. Dem soll durch § 5 Satz 2 entgegengetreten werden.

§ 5 Abs. 2 bedeutet hiernach: Der Lieferung steht es gleich, wenn die zu liefernde Sache bei einem Pfandleiher verpfändet ist und der Lieferer dem Abnehmer — ohne Abtretung des Herausgabeanspruchs, in welchem Falle Lieferung nach § 5 Abs. 1 Satz 1 vorliegen würde — nur den Pfandschein übergibt mit der — auch stillschweigend zulässigen — Abrede, daß er befugt sein soll, die mit dem Besitze des Pfandscheins „verbundenen Rechte", d. h. das Legitimationsrecht, für sich geltend zu machen.

§ 6 [1].

[2] Ist bei einer Lieferung [3] für die Höhe des Steuersatzes [5] die Beschaffenheit des Gegenstandes [4] maßgebend, so entscheidet bei Gegenständen, die aus [9] mehreren Stoffen [8] zusammengesetzt [7] sind [6—9], der wertvollere Bestandteil [10—12] über den Steuersatz [13].

Die Vorschrift findet auf die Steuerpflicht nach § 1 Nr. 2 entsprechende Anwendung [14].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung	2
III. Ist bei einer Lieferung für die Höhe des Steuersatzes die Beschaffenheit des Gegenstandes maßgebend.	
1. Lieferung	3
2. Die Beschaffenheit des Gegenstandes	4
3. Die Höhe des Steuersatzes	5
IV. Gegenstände, die aus mehreren Stoffen zusammengesetzt sind.	
1. Überblick	6
2. Zusammengesetzte Gegenstände	7
3. Mehrere Stoffe	8
4. Aus mehreren Stoffen	9
V. Der wertvollere Bestandteil entscheidet über den Steuersatz	
1. Überblick	10
2. Die Lösung	11—13
VI. Anwendung auf den Eigenverbrauch (§ 5 Abs. 2)	14

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918: § 8 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2; Entw. § 7 Nr. 1 Satz 2; Begründung S. 34.

UStG. 1919: Entw. § 6; Begr. S. 40; Bericht S. 12.

AusfBest. 1918: § 7 Abs. 10.

AusfBest. 1920: — Einzelheiten: § 34 A I 3 Abs. 3; II 1; § 36 A I; § 56 III Satz 2; § 65 I 1 Satz 2; § 77 II Abs. 2.

II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung. Anm. 2

Das UStG. 1918 enthielt den gleichen Grundsatz lediglich mit Rücksicht auf die in § 8 Nr. 1 daselbst genannten Luxusgegenstände: Edelmetalle, Edelsteine, Gegenstände aus oder in Verbindung mit diesen Stoffen. Bei Sachen, die „aus oder in Verbindung mit" jenen Edelstoffen bestehen, sollte der wertvollere Bestandteil für den Steuersatz maßgebend sein. Im Schrifttume wurde

diese Vorschrift analog auch auf die übrigen Luxusgegenstände der Liste in § 8 UStG. 1918 ausgedehnt (Popitz 1918 S. 127). Das geltende Gesetz, das die Zahl der luxussteuerpflichtigen Gegenstände erheblich vermehrte (§§ 15, 21), hat die Vorschrift verallgemeinert. Dies tat schon der Entw. 1919 § 6, dessen Fassung unverändert Gesetz wurde. Eine Erörterung hierüber entspann sich lediglich im Ausschuß, und zwar über den Begriff des wertvolleren Bestandteils (Bericht 1919 S. 12). Der Grundsatz war in der Begr. 1918 S. 34 damit begründet worden, daß „nicht jeder Gegenstand in Verbindung mit Edelmetallen oder Steinen" erhöht steuerpflichtig sein dürfe: „Edelsteine und auch Silber werden nicht selten an Bekleidungs- oder an Einrichtungsgegenständen verwendet, deren Einbeziehung in die Steuer (d. h. Luxussteuer) lediglich aus diesem für ihren Gesamtwert vielleicht unwesentlichen Gesichtspunkt heraus Schwierigkeiten machen würde."

§ 6 ist eine wichtige Ergänzung zu den Vorschriften über die luxussteuerpflichtigen Gegenstände. Soweit hier die erhöhte Steuerpflicht daran geknüpft ist, daß ein Gegenstand aus oder in Verbindung mit gewissen edlen Stoffen besteht, taucht der Zweifel auf, wie es zu halten sei, wenn teils edle, teils unedle Stoffe verwendet sind. Hier enthält § 6 die Kollisionsnorm. Sie schlägt eine Brücke zwischen den nach ihrer Beschaffenheit der einfachen Steuerpflicht nach § 13 unterliegenden Gegenständen und denen, die nach ihrer stofflichen Zusammensetzung gemäß § 15, § 21 erhöht steuerpflichtig sind.

III. **Ist bei einer Lieferung für die Höhe des Steuersatzes die Beschaffenheit des Gegenstandes maßgebend.** Diese Gesetzesworte enthalten die Voraussetzung für die Anwendung der Auslegungsregel.

Anm. 3 1. **Lieferung.** Der Begriff ergibt sich aus § 5. Er umfaßt also auch die Werklieferung: § 5 Abs. 1 Satz 2. Vgl. hierüber § 5 Anm. 8 und § 1 Anm. 35. Über die Frage, ob eine erhöht steuerpflichtige Lieferung auch dann vorliegt, wenn der Be- oder Verarbeiter von Luxusgegenständen seinerseits Stoffe beibringt und verwendet, die an sich nicht erhöht steuerpflichtig sind: Vorbem. V 1a vor § 15. Eine Leistung, soweit sie nicht Lieferung oder, nach § 5 Abs. 2, fingierte Lieferung ist, scheidet aus dem Anwendungsbereiche des § 6 aus. Denn § 6 enthält eine Kollisionsnorm, die lediglich für die Frage gilt, ob im Einzelfalle der durch Lieferung von Luxusgegenständen begründete erhöhte Steuersatz (15 vH., §§ 15, 21) eingreift, oder ob es bei dem einfachen Steuersatz (1,5 vH., § 13) verbleibt. Auf die erhöhte Steuerpflicht (10 vH.) der in § 25 genannten „Leistungen" bezieht sich § 6 überhaupt nicht.

Anm. 4 2. Die **Beschaffenheit des Gegenstandes** im weiteren Sinne ist da, wo die erhöhte Steuerpflicht an die Lieferung anknüpft (§§ 15, 21), überall entscheidend, mag es sich um zusammengesetzte Sachen (Anm. 7) handeln oder nicht. In diesem Sinne wird der Beschaffenheitsbegriff jedoch in § 6 Abs. 1 nicht verwendet. Denn bei denjenigen Sachen, die nur oder schon mit Rücksicht auf den Verwendungszweck luxussteuerpflichtig sind, wie Klaviere, Billarde, Personenfahrzeuge (§ 15, II Nr. 6—8), kommt es darauf, ob sie aus wertvolleren oder nicht wertvolleren Bestandteilen bestehen, nicht an.

Unter „Beschaffenheit" im Sinne des § 6 ist vielmehr die aus Stoff oder Bearbeitungsart sich ergebende Eigenheit des einzelnen Gegenstandes zu verstehen; denn nur da kann es auf „Stoff" und „Bestandteil" ankommen.

3. Die **Höhe des Steuersatzes** im Sinne dieser Vorschrift ist stets 15 vH. nach §§ 15, 21. Vgl. aber Anm. 13. Anm. 5

IV. **Gegenstände, die aus mehreren Stoffen zusammengesetzt sind.**

1. Überblick. Nur da, wo ein einheitlicher körperlicher Gegenstand aus Stoffen besteht, von denen der eine der erhöhten Steuerpflicht unterliegt, weil er zB. vergoldet oder versilbert ist (§ 15, I 2), der andere dagegen nicht, greift die Auslegungsregel ein. **Sie gilt daher nicht:** Anm. 6

a) für die gleichzeitige Lieferung mehrerer Gegenstände, mögen sie auch als **zusammengehörig (Sachgesamtheit)** verkauft sein. Wird zB. ein Warenlager oder ein Posten Porzellan verkauft, unter dem sich teils einfaches Tafel- und Küchengeschirr, teils feineres befindet, so sind die einen Stücke luxussteuerpflichtig, die anderen nicht (§ 15, I Nr. 8 c). Hier mag zivilrechtlich Erfüllung eines einheitlichen Lieferungsvertrags in Frage kommen; nach dem UStG. ist eine getrennte Lieferung der luxussteuerpflichtigen Gegenstände einerseits und der anderen andererseits anzunehmen. Es ist Sache des Lieferers, die erhöht steuerpflichtigen Lieferungsgegenstände getrennt zu buchen (§ 31 Abs. 2, 4) und das darauf entfallende Entgelt in der Steuererklärung getrennt aufzuführen (§ 35 Abs. 2 Nr. 2—3);

b) für die Lieferung mehrerer Gegenstände, von denen der eine als Hauptsache, der andere als **Zubehör** erscheint (§§ 97, 98 BGB.). Das steuerrechtliche Schicksal der Hauptsache ergreift grundsätzlich zugleich das Zubehör. Wird also ein Gemälde mit Rahmen, eine Statuette mit Sockel verkauft, so ergreift die Luxussteuerpflicht auch den Rahmen und den Sockel als Zubehör (AusfBest. 1918 § 9 Abs. 4). Über die Frage, ob Zubehöreigenschaft vorliegt, entscheidet die Widmung für den wirtschaftlichen Zweck der Hauptsache (§ 97 BGB.). Bei Lieferung von Zigaretten in einem silbernen Etui ist weder dieses noch sind jene Zubehör. Das Etui, nicht die Zigaretten, ist luxussteuerpflichtig. Die Zubehöreigenschaft darf auch nicht zur Umgehung der Steuervorschriften von der Partei fingiert werden: Werden gewöhnliche, nicht unter § 15 fallende Gebrauchsgegenstände in einem Lederkoffer geliefert, so kann der Lieferer sich nicht darauf berufen, daß der Lederkoffer nur Verpackung, also Zubehör sei. Er ist vielmehr nach dem für ihn berechneten oder zu schätzenden Entgelte luxussteuerpflichtig (§ 15, I Nr. 12 e), während sein Inhalt dem gewöhnlichen Steuersatz (§ 13) unterliegt. Vgl. im übrigen, auch wegen der Warenumschließungen, Verpackung usw., Vorbem. VII vor § 15 und § 15 Anm. 69.

Sind Gegenstände, die, wie Briefumschläge, Kartons, Kisten, Ersatzteile für Kraftwagen oder für photographische Handapparate, bestimmt sind, Zubehör zu werden, Gegenstand einer besonderen entgeltlichen Lieferung, so sind sie nicht Zubehör, sondern Hauptsache. Der Steuersatz richtet sich daher nach ihrer eigenen Eigenschaft. In diesem nicht-zivilrechtlichen Sinne wird zB. der Zubehörbegriff in § 15 II Nr. 4—8 verwendet. Vgl. Vorbem. VII vor § 15.

c) Die Auslegungsregel greift ferner nicht ein, wo eine abweichende Sondervorschrift im UStG. oder den AusfBest. gegeben ist. Luxussteuerpflichtig sind zB. lederne Bucheinbände. Nach der Regel des § 6 müßte bei Verkauf eines ganzledern eingebundenen Buches zwecks Ermittelung des Steuersatzes unterschieden werden, ob der Einband oder das Buch der wertvollere Bestandteil ist. Nach § 15 I Nr. 12a erstreckt sich aber die erhöhte Steuerpflicht auch auf das Buch, ohne daß es auf die Frage des wertvolleren Bestandteils ankommt.

Anm. 7 2. Aus mehreren Stoffen **zusammengesetzte Gegenstände** im Sinne des § 6 sind Gegenstände, die nach der Verkehrsanschauung und rechtlich eine Einheit bilden, technisch dagegen aus verschiedenen Stoffen bestehen. Es handelt sich hier um den auch dem bürgerlichen Rechte bekannten Begriff der zusammengesetzten Sache. Diese ist eine einheitliche, aus mehreren Bestandteilen zusammengesetzte, und zwar nicht durch die Natur oder chemische Verbindung zusammengesetzt — denn nach diesem Gesichtspunkt ist jeder Gegenstand, z. B. ein Stück Holz, zusammengesetzt — sondern durch menschliche und mechanische Verbindung, und zwar nicht gleichartiger, sondern ungleichartiger Bestandteile (RFH. Bd. 1A S. 236, 238, Urt. v. 15. 10. 1919). Die Zusammensetzung kann durch feste Verbindung (§ 94 Abs. 1 BGB.), zB. durch Aufnagelung silberner Beschläge an einer Kassette, oder durch lose Einführung, zB. einer Schublade in einen Schrank, erfolgen. Sie liegt also nicht nur dann vor, wenn eine Trennung der Bestandteile nur unter Zerstörung oder Beschädigung des Gesamtgegenstandes möglich ist, sondern auch dann, wenn die einzelnen auseinandernehmbaren Teile für sich allein nicht brauchbar sind (Ausf.-Best. 1918 § 7 Abs. 10). Zweifel müssen nach der Verkehrsauffassung entschieden werden. Vgl. RGZ. Bd. **59** S. 423; Bd. **58** S. 342; Bd. **62** S. 250; Bd. **63** S. 173; Bd. **69** S. 152; RGRK., Anm. 2 Abs. 2 zu § 93 BGB.

Anm. 8 3. Aus **mehreren Stoffen,** d. h. im Sinne des § 6 aus mehreren verschiedenen Stoffen, und zwar aus solchen, von denen der eine oder die einen die erhöhte Steuerpflicht nach §§ 15, 21 begründen, während bei den anderen dies nicht der Fall ist. Ein Gegenstand aus Kupfer und aus Zinn besteht zwar aus verschiedenen Stoffen; beide begründen aber die erhöhte Steuerpflicht (§ 15, I Nr. 6); für eine Anwendung des § 6 ist daher hier kein Raum.

Anm. 9 4. **Aus** mehreren Stoffen muß die Zusammensetzung erfolgt sein. Soweit die erhöhte Steuerpflicht an „die Beschaffenheit des Gegenstandes", nicht seinen Verwendungszweck, sich knüpft (Anm. 4), tritt die erhöhte Steuer nach §§ 15, 21 ein:

a) bei Gegenständen „aus oder in Verbindung mit" Luxusstoffen (§ 15 I Nr. 1, 4, 5, 12, 14a; II Nr. 10, 14, 17, 19; § 21 Nr. 1);

b) bei Gegenständen „aus" Luxusstoffen (§ 15 I Nr. 2, 6, 7, 8, 9, 11, 13, 14b; II Nr. 23—29);

c) bei Gegenständen „in Verbindung mit" Luxusstoffen § 15 I Nr. 3, 15; II Nr. 20b, 29, 31.

d) bei Gegenständen, „die ganz oder teilweise aus" Luxusstoff bestehen (§ 15 I Nr. 10).

Bezieht sich § 6 auf alle diese Fälle oder auf welche? Die Frage ist m. E. die zweifelhafteste des Gesetzes, aber von grundlegender Bedeutung für das Luxussteuerrecht. Daß der Fall d unter § 6 fällt, ist zweifellos. Im übrigen spricht der Wortlaut dieser Fassungen für die Annahme, daß im Falle b der Gegenstand ganz „aus" edlem Stoff bestehen müsse, um luxussteuerpflichtig zu sein, daß hier daher für § 6 kein Raum sei, während Fall c, da es hier gerade auf die Verbindung von edlem mit unedlem Stoffe ankommt, das eigentliche Anwendungsgebiet des § 6 zu sein scheint. Dagegen vertreten Popitz, Einf. S. 41, und Becher 1920 S. 99 gerade den umgekehrten Standpunkt, und auch die AusfBest. gehen ausnahmslos von der entgegengesetzten Grundanschauung aus. Danach wäre Fall b das Anwendungsgebiet des § 6, nicht dagegen Fall c. Im letzteren soll schon die geringste Verbindung mit luxussteuerpflichtigem Stoff den Gegenstand luxussteuerpflichtig machen. Gegen diese Auffassung würde nicht nur die grammatische Auslegung, sondern auch die historische sprechen: § 6 stammt aus § 8 Nr. 1 Abs. 1 UStG. 1918 und bezog sich dort auf „Gegenstände aus oder in Verbindung mit" edlen Stoffen, was nur solche Gegenstände bedeuten konnte, die ganz oder zum Teil aus Edelstoffen bestehen. Die Worte: „in Verbindung mit" konnten damals, gerade mit Rücksicht auf die dem jetzigen § 6 entsprechende Vorschrift in § 8 Nr. 1 Abs. 1 Satz 2 UStG. 1918, nicht bedeuten, daß die geringste Verbindung edlen Stoffs den Gegenstand luxussteuerpflichtig mache. Denn anderenfalls wäre ja jene auf den wertvolleren Bestandteil abstellende Vorschrift überflüssig gewesen. Auch die Begr. 1918 S. 34 setzte diese Vorschrift gerade zu dem Falle „in Verbindung mit" in Beziehung. Ebenso verfuhren die AusfBest. 1918 § 7 Abs. 10 a. E. Ob der jetzige § 6 hieran sachlich etwas ändern wollte, ist nicht ersichtlich (Begr. 1919 S. 40, Bericht 1919 S. 12).

Trotzdem wird man das Opfer der Logik bringen müssen und § 6 auf die Fälle b und d, nicht dagegen auf a und c anwenden. Dies ergibt sich aus zahlreichen Bestimmungen in der Luxussteuerliste des § 15, aus schwerwiegenden Rücksichten auf die Praxis und dem den AusfBest. innewohnenden Beweiswert. Wenn das Gesetz die Luxussteuerpflicht teils an das Bestehen eines Gegenstandes „aus" edlem Stoff, teils an „Verbindung mit" edlem Stoffe knüpft, so kann es schließlich nicht nur den tatsächlichen Verhältnissen Rechnung tragen, sondern muß auch etwas rechtlich Verschiedenes haben andeuten wollen. Entscheidend scheint mir die Fassung in § 15 II Nr. 19, 20 b zu sein: Nach § 15 I Nr. 2, 8 muß der Gegenstand „aus" edlem Stoffe bestehen; nach § 15 II Nr. 19, 20 b genügt hier aber „bloße Verbindung mit" den in I Nr. 2 und Nr. 8 genannten Stoffen. Daraus folgt, daß die Worte „in Verbindung mit" rechtlich verschieden sind von der Bedeutung des Bestehens „aus" edlem Stoffe, und zwar muß in jenem Falle schon eine geringfügige Verbindung genügen. Damit ist hier (Fall c oben) § 6 unanwendbar. Auch praktische Erwägungen sprechen hierfür. In § 15 II Nr. 15—31 ist die Luxussteuerpflicht der Textilien insbesondere daran geknüpft, daß sie „in Verbindung" stehen mit gewissen Verzierungen von bestimmter Mindestbreite oder Mindestflächengröße. Hier ergibt sich ohne weiteres, daß für die Anwendung des § 6 kein Raum ist. Wo schließlich die AusfBest. zu der Frage Stellung nehmen, — dies ist nur bei ein-

zelnen Nummern der Luxussteuerliste in § 15 der Fall — tun sie es in dem Sinne, **daß § 6 für Fall b gilt** (zu Fall d schweigen die AusfBest.), **daß dagegen in den Fällen a und c grundsätzlich,** d. h. soweit die AusfBest. nicht Einschränkungen machen, **die geringste Verbindung mit edlem Stoffe die Luxussteuerpflicht herbeiführt.** Vgl. AusfBest. § 34 A 1 Abs. 2, 3; A II 1 Abs. 1; § 36 A I; § 56 III Satz 3; § 63 IV, V; § 65 I 1 Satz 2; § 66 I 2dd; § 77 II Abs. 2. Dieser Auffassung wird man, unter Zerreißung des Zusammenhanges mit dem UStG. 1918, folgen müssen.

e) Auch außerhalb des zu a—d bezeichneten Anwendungsbereichs kann § 6 UStG. praktisch werden. Wird zB. ein Originalwerk der Malerei (§ 21 Nr. 2) auf eine Truhe, einen Schrank usw. gemalt, so kann, je nach der Güte der Malerei und der Bedeutung des Künstlers, die Malerei wertvoller sein als die Truhe usw. Wird diese im Kleinhandel veräußert, so entscheidet in Anwendung des § 6 der wertvollere Bestandteil über die Frage der Luxussteuerpflicht. Der Wert der Truhe und der des Bildes sind gegeneinander abzuschätzen.

Ausnahmsweise kann auch die Übereignung (Lieferung) eines Gebäudes luxussteuerpflichtig werden, und zwar gemäß § 21 Nr. 2, § 23 Nr. 3 auch bei Veräußerung aus privater Hand, wenn es sich zB. um ein Gartengrundstück handelt, dessen Mauer mit einem kunstgeschichtlich bedeutenden al fresco = Gemälde versehen ist, das wertvoller ist als das Grundstück.

V. **Der wertvollere Bestandteil entscheidet über den Steuersatz.**

Anm. 10 **1. Überblick.** Die Lösung der Frage, welcher Steuersatz entscheidet, kann verschieden versucht werden. Denkbar wäre eine Entscheidung danach,

a) wie der wertvollere Bestandteil sich zum Gesamtwerte des Gegenstandes verhält, oder

b) ob ein die Luxussteuer mit Rücksicht auf seinen Stoff (Silber, Kupfer, Zinn, Nickel usw.) oder seine Bearbeitung (zB. feine Schnitzarbeit) an sich begründender Bestandteil im konkreten Falle wertvoller ist als der mitverwendete, keine Merkmale des Luxusgegenstandes an sich tragende Teil.

a und b können wieder gespalten werden:

α) Der Materialwert entscheidet, und zwar:

αα) der objektive Wert des edleren Materials, oder

ββ) soweit Plattierung, Doublierung usw. Kennzeichen des Luxusgegenstandes ist (§ 15 I Nr. 2), der Wert des plattierten, doublierten usw. Gegenstandes, einschließlich seines unechten Kernes; oder

β) auch der Verarbeitungswert ist zu berücksichtigen, oder

γ) auch Patentrechte Gebrauchsmusterrechte usw. erhöhen den Wert des einen Teiles.

Anm. 11 **2. Die Lösung.** Für das UStG. gilt die Lösung zu b, *αββ* und *β*. Hiernach gilt folgendes:

a) Nicht der Wert des einen Bestandteils zum Gesamtwerte, sondern der **Wert der beiden Bestandteile zueinander** entscheidet. Bei einer kupferbeschlagenen Truhe entscheidet also das Wertverhältnis der Kupfer- und der Holzteile zueinander, nicht das der Kupferteile zur Truhe. Dies ist auch der zweifellose Standpunkt der AusfBest. Vgl. § 34 A I Abs. 3; § 77 II Abs. 2.

b) Nicht nur der objektive Wert des edleren Materials ist zu dem unedleren Material in Vergleich zu setzen. Auch da, wo Legierung, Plattierung, Doublierung, Vergoldung, Versilberung, Edelmetall den Luxuscharakter begründet (§ 15, I Nr. 1, 2, 6, § 21 Nr. 1), ist der legierte, plattierte usw. Teil, bei Plattierung, Doublierung, Vergoldung usw. **einschließlich des unechten Kernes,** zu dem anderen, nicht nach §§ 15, 21 mit Luxuscharakter ausgestatteten Stoffe in Wertverhältnis zu setzen. Die bei Vergoldung oder Versilberung verwendete Edelmetallmenge entscheidet also nicht. (AusfBest. 1918 § 7 Abs. 10; 1920 § 34 A I Abs. 3, § 36 A I; RFH. Bd. 1 S. 236 = Amtl. Mitt. 1919 S. 420).

c) Nicht nur der stoffliche, sondern **auch der Herstellungswert** ist zu berücksichtigen. Der in diesem, zB. in der künstlerischen Ausstattung liegende Wert, zB. einer Holzschnitzerei, kann den des edleren Stoffes bei weitem übersteigen. Der Luxuscharakter wird nach §§ 15, 21 durchaus nicht nur nach dem Stoffe, sondern auch nach der Bearbeitung bestimmt (zB. § 15 I Nr. 13 b). Wo ein Teil eines Gegenstandes Luxuscharakter hat, sei es durch seinen Stoff oder seine Bearbeitung, ist er dem Werte nach abzuwägen mit dem keinen Luxuscharakter an sich tragenden Teile. Dabei ist jeder der beiden Teile, so wie er sich darstellt, voll zu werten, also nicht nur nach dem Stoffe.

d) Da nur die Bestandteile, so wie sie sich als Teile eines Ganzen körperlich darstellen, in gegenseitiges Wertverhältnis zu setzen sind, so ist mit Popitz 1918 S. 127 bei 3c anzunehmen, daß **Patent- und Gebrauchsmusterrechte,** die dem einen Teile, zB. dem Füllfederhalter im Gegensatze zu seiner Goldfeder, anhaften, **außer Berücksichtigung** zu lassen sind. Trotz des Patents am Halter ist daher immer die Goldfeder wertvoller. Nach AusfBest. 1918 § 7 Abs. 10 a. E. wurde daher der Füllfederhalter mit Goldfeder als luxussteuerpflichtig behandelt. Jetzt ist er auf Grund des § 16 besonders befreit (Vorl. AusfAnw. IV 1; AusfBest. 1920 § 34 A I c). Vgl. auch RSchA. v. 17. 12. 1919, Amtl. Mitt. S. 34.

e) Unter **Wert** ist, den in der Reichssteuergesetzgebung geltenden Grundsätzen entsprechend, der gemeine Wert (Verkaufswert) zu verstehen. Vgl. § 8 Aof. 3; § 38 Abs. 2 UStG.; §§ 137 ff. RAbgO. Es sind also ungewöhnliche und persönliche Verhältnisse nicht zu berücksichtigen. Von Verkaufswert im strengen Sinne kann freilich in § 6 Abs. 1 nicht die Rede sein, da die einzelnen Teile eines Gegenstandes meistens für sich nicht ohne weiteres verwendbar sind. Aber es handelt sich nicht um den absoluten Wert der Teile, sondern um Relativität der Werte. Unter der Herrschaft des UStG. 1918 sind hinsichtlich der Bewertung der Bestandteile keine Schwierigkeiten entstanden (Erkl. d. Reg.-Vertreters im Ausschusse, Bericht 1919 S. 12).

f) **Bestandteil** ist im Sinne des BGB. zu verstehen (Erkl. d. Reg.-Vertreters, Bericht 1919 S. 12). Meist wird es sich um wesentliche Bestandteile handeln, d. h. solche, die voneinander nicht getrennt werden können, ohne daß der eine oder der andere zerstört oder in seinem Wesen verändert wird (§ 93 BGB.). Schwierigkeiten rechtlicher Art werden kaum entstehen. Denn soweit nicht der ganze Körper eines Gegenstandes Luxuscharakter hat (nach Stoff oder Bearbeitungsart), ist der Teil, bei dem dies zutrifft, ideell zu trennen von dem anderen Körperteile, bei dem dies nicht zutrifft. Ob man diese ideellen Anm. 1

Teile, die nie mehr als zwei sein können — d. h. solche, die Merkmale des Luxusgegenstandes an sich tragen, und solche, bei denen dies nicht zutrifft — „Bestandteile" nennt, spielt keine Rolle. Bestandteile im Sinne des BGB. sind sie in jedem Falle.

Anm. 13 g. **Der Steuersatz** richtet sich nach demjenigen der beiden ideellen Teile, der als der wertvollere befunden wird. Danach beträgt der Steuersatz entweder 1,5 vH. (§ 13) oder 15 vH. (§§ 15, 21). Bei einem Küchenschranke mit Messingbeschlägen (letztere fallen unter § 15, I Nr. 6) würde also die Steuer 1,5 vH. des Entgeltes für die Schranklieferung betragen, da die Beschläge geringeren Wert haben als der übrige Teil.

Anm. 14 VI. **Anwendung auf den Eigenverbrauch (§ 6 Abs. 2).**

Die Entnahme aus dem eigenen Betrieb (Eigenverbrauch; § 1 Nr. 2) stellt zwar keine Lieferung dar, wird aber als Lieferung fingiert (§ 1 Anm. 45). Dies gilt auch für die Luxusgegenstände der §§ 15, 21; vgl. § 17 Nr. 1; § 23 Nr. 1. Gemäß § 6 Abs. 2 ist auch bei den aus dem eigenen Betriebe zu Privatzwecken entnommenen Gegenständen, wenn der einzelne Gegenstand nur zum Teil die Merkmale des Luxusgegenstandes nach Stoff oder Bearbeitungsart aufweist, dieser Teil mit dem anderen, jene Merkmale nicht tragenden Teile im Werte zu vergleichen, um den Steuersatz (Anm. 13) zu finden.

§ 7 [1].

[2–5] Bei Abwicklung [7] mehrerer [7] von verschiedenen Unternehmern [8] über dieselben Gegenstände [9] oder über Gegenstände gleicher Art [10] abgeschlossenen Umsatzgeschäfte [6] sind nur [15] die Lieferungen derjenigen Unternehmer steuerpflichtig [14], die den unmittelbaren Besitz [11] übertragen [12–13]. Der Uebertragung des unmittelbaren Besitzes [11] durch einen Unternehmer steht die Uebertragung durch denjenigen gleich, der die Gegenstände auf Grund eines besonderen, mit dem Unternehmer abgeschlossenen Vertrags für diesen besitzt [16–18], es sei denn, daß er lediglich die Beförderung der Gegenstände übernommen hat [19].

[20] Betrifft im Falle des Abs. 1 eines der Umsatzgeschäfte eine Lieferung der in den §§ 15 und 21 bezeichneten Art, so ist der Lieferer auch dann steuerpflichtig, wenn er den unmittelbaren Besitz nicht überträgt [21–22].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung.	
1. Gefahr der Betriebs- und Besitzkonzentration	2
2. Das WUStG.	3
3. Das UStG. 1918	4
4. Das geltende UStG.	5
III. Grundsatz der Steuerfreiheit des reinen Zwischenhandels.	
1. Abwicklung mehrerer von verschied. Unternehmern abgeschlossener Umsatzgeschäfte.	
a) Umsatzgeschäfte	6
b) Abwicklung mehrerer Umsatzgeschäfte	7

Anm.
c) Von verschiedenen Unternehmern 8
2. Über dieselben Gegenstände oder über Gegenstände gleicher Art.
a) Dieselben Gegenstände 9
b) Gegenstände gleicher Art 10
3. Nur die Lieferungen derjenigen Unternehmer sind steuerpflichtig, die den unmittelbaren Besitz übertragen.
a) Der unmittelbare Besitz 11
b) Seine Übertragung . . 12
c) Lieferung desjenigen, der den unmittelbaren Besitz überträgt . . . 13
d) Der steuerpflichtige Lieferer 14
e) Der nicht-steuerpflichtige Lieferer (Zwischenhändler) 15

Anm.
IV. Besitzübertragung durch den Verwahrer, Lagerhalter usw. (Abs. 1 Satz 2).
1. Entstehung und Zweck . . 16
2. Gleichstellung der Besitzübertragungsfälle nach Absatz 1 Satz 1 und 2 . . 17
3. Besitzübertragung durch denjenigen, der die Gegenstände auf Grund eines besonderen mit dem Unternehmer abgeschlossenen Vertrags für diesen besitzt . . 18
4. Es sei denn, daß er lediglich die Beförderung der Gegenstände übernommen hat . 19
V. Lieferung von Luxusgegenständen (Abs. 2).
1. Entstehung und allgemeine Bedeutung 20
2. Die Art der Lieferung . . 21
3. Lieferung der in §§ 15 u. 21 bezeichneten Art 22

1. Materialien. Anm.

UStG. 1918 § 4; Entw. § 4; Begr. S. 20 Abs. 2; 33; Bericht S. 20.
UStG. 1919: Entw. § 7; Begr. S. 40, 44 ff.
AusfBest. 1918 § 52 Abs. 2 Nr. 1.
AusfBest. 1920 § 140 Nr. 4.

II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung. Anm.

1. Gefahr der Betriebs- und Besitzkonzentration. Schon in der Einleitung II, 1 wurde darauf hingewiesen, daß die Umsatzsteuer die Gefahr in sich trage, daß zur Ersparung mehrerer steuerpflichtiger Umsätze auf dem Wege vom Hersteller der Ware bis zu ihrem Verbraucher Zwischenglieder, und damit der freie Handel, ausgeschaltet und somit eine volkswirtschaftlich schädliche Betriebs- und Besitzkonzentration geschaffen werde. Vgl. Popitz, JW. 1919 S. 791. Bei der Beratung des UStG. 1918 war dies ein Lieblingsthema (Bericht 1918 S. 6, 14, 51, 66). Der Gefahr kann auf zwei Wegen entgegengetreten werden:

a) indem man die Betriebskonzentration steuerrechtlich benachteiligt, und damit den steuerrechtlichen Antrieb zu ihrer Bildung beseitigt. Diesen Weg versuchte das UStG. 1918, indem es in § 7 Abs. 1 bestimmte:

„Besteht ein Unternehmen aus mehreren verschiedenartigen Betrieben, von denen der eine in ihm hergestellte Gegenstände an den anderen liefert, so ist diese Lieferung, wenn sie hunderttausend Mark jährlich übersteigt, umsatzsteuerpflichtig; dabei gilt als Entgelt derjenige Betrag, der am Orte und zur Zeit der Lieferung von Wiederverkäufern gezahlt zu werden pflegt."

Diese durch die praktische Anwendung des Begriffs des gemischten Betriebs recht schwierige und dehnbare Vorschrift sollte noch § 43 UStG. 1918

nicht vor dem 1. 1. 1920 in Kraft treten. Bei Vorbereitung von AusfBest. hat sich jedoch gezeigt, daß die Ausführung der Vorschrift auf unüberwindliche Schwierigkeiten stieß. Der Entwurf 1919 und, ihm folgend, das geltende Gesetz, haben daher von einer entsprechenden Vorschrift abgesehen (Begr. 1919 S. 29, 30). Der Entw. 1919 hatte freilich denselben Gedanken bei der erhöhten Herstellersteuer zur Geltung gebracht (Entw. 1919 § 22 Nr. 2). Auch dieser Rest ist im Ausschuß 1919 gefallen;

b) indem man den freien Zwischenhandel steuerrechtlich begünstigt. Dies ist der ausgesprochene Zweck des § 7. Diesen Weg beschritt schon das WUStG. und, neben seinem § 7, UStG. 1918.

Anm. 3 **2. Das WUStG.** Dieses Gesetz (Tarifst. 10 Zusatz 4 RStempG.) enthielt folgenden Satz:

„Wird bei der Abwicklung mehrerer Kauf- oder Anschaffungsgeschäfte, die zwischen verschiedenen Personen über dieselben Waren oder über Waren gleicher Art abgeschlossen sind, die Ware nur einmal in Natur übertragen, so gilt dies nur als Warenlieferung desjenigen, der die Ware in Natur überträgt."

Dadurch, daß in der Kette der Vorgänge nur derjenige steuerpflichtig wird, der die Ware „in Natur überträgt", sollte der reine Zwischenhandel steuerfrei bleiben. „Übertragung in Natur" kann aber zweierlei bedeuten: a) tatsächliche Besitzübergabe oder b) Eigentumsübertragung. Die Auffassung zu b vertrat bereits der Kommissionsbericht (Drucks. 1916 Nr. 321 S. 11) mit dem Bemerken, daß es gleichgültig sei, ob die Übertragung durch Übergabe (§ 929 Satz 1 BGB.), durch brevi manu traditio (§ 929 Satz 2), durch constitutum possessorium (§ 930) oder durch Abtretung des Herausgabeanspruchs (§ 931) bewirkt werde. (Ebenso Nr. VIII der Auslegungsgrundsätze des Bundesrats z. WUStG.). Schrifttum und Rechtsprechung sind dieser Ansicht gefolgt (abweichend nur: Hirschfeld, JW. Bd. 45 S. 1262; dagegen Kloß, ebenda S. 1404. Vgl. auch RGZ. Bd. **92** S. 347 mit eingehender Begründung und Urt. des Reichsgerichts v. 11. 3. 1919, Amtl. Mitt. S. 85; RFH. Bd. 1 A S. 92; Bd. 2 S. 329). Eine steuerpflichtige „Übertragung in Natur" liegt hiernach auch dann vor, wenn nur der mittelbare Besitz übertragen oder der dingliche Herausgabeanspruch abgetreten wird, während andererseits die Abtretung des schuldrechtlichen Anspruchs aus dem Kaufvertrage diese Wirkung nicht hat (RGZ. aaO. S. 350). Diese steuerrechtlich verschiedene Wirkung der Abtretung des dinglichen oder des obligatorischen Anspruchs war praktisch höchst unerfreulich (Popitz, PrVerwBl. Bd. 39 S. 317 Nr. V). Es ist ferner an den Fall zu denken, daß ein Händler, der die Ware vom Hersteller unmittelbar an den Kunden liefern läßt — in welchem Falle regelmäßig nur der Hersteller die Ware in Natur überträgt und folglich die Lieferung vom Händler an den Kunden steuerfrei ist — sich vor der Versendung das Eigentum an der Ware übertragen ließ, etwa um die Versendungsgefahr zu übernehmen. Durch diesen Rechtsvorgang wird der Umsatz zwischen Händler und Kunden nach dem WUStG. steuerpflichtig. Vgl. die Ausführungen über solche Zweifelsfälle bei der Beschaffung von Kohlrüben und Vieh im Rundschr. des Reichskanzlers v. 7. 1. 1918, Amtl. Mitt. S. 15; auch Stein, Die preuß. Viehhandelsverbände, Pr. VerwBl. Bd. 39 S. 391. Vermied es ferner der Händler,

den Hersteller und den Kunden in unmittelbare Beziehung zu setzen, und ließ er die Ware vom Hersteller sich auf eigenen Frachtbrief zusenden, so wurde Eigentumsübertragung an den Händler und folglich ein steuerpflichtiges Lieferungsgeschäft zwischen ihm und dem Kunden selbst dann angenommen, wenn der Händler keinen Besitz von der Sache ergriff, vielmehr über das Bahngut zu Gunsten des Kunden weiterverfügte. Wirtschaftlich bleibt in solchen Fällen die Tätigkeit des Händlers im wesentlichen auf eine Vermittlung im volkswirtschaftlichen Verteilungsprozesse beschränkt, und nur juristische Erwägungen führen zu einer verschiedenartigen Behandlung (Begr. 1918 S. 33).

3. Das UStG. 1918 ersetzte daher die „Übergabe in Natur" durch die Verschaffung des unmittelbaren Besitzes. Dabei kann der unmittelbare Besitz an den Erwerber selbst übertragen werden, oder auch an eine von ihm bezeichnete dritte Person, zB. an dessen Mieter oder Pächter (Begr. 1918 S. 33). Für die Änderung waren die erwähnten, auf Grund des WUStG. erwachsenen Bedenken maßgebend. Es kam nunmehr nur darauf an, ob der Zwischenhändler den unmittelbaren Besitz der Ware erlangt hat und weiterüberträgt. So Entw. 1918 § 4 Abs. 1 und (unverändert) das Gesetz. Anm. 4

4. Das geltende UStG. hat Anm. 5

a) in Abs. 1 Satz 1 den Inhalt des früheren § 4 Abs. 1 in lediglich geänderter Fassung übernommen. Anm. 4.

b) hat in Abs. 1 Satz 2 eine Zusatzvorschrift aufgenommen, die einer auf Grund des bisherigen Gesetzes geübten Umgehung der Steuerpflicht einen Riegel vorschieben soll: Anm. 16.

c) hat in Abs. 2 eine Streitfrage über die Anwendung auf die Luxussteuer beseitigt: Anm. 20.

Bei den Ausschußberatungen war beantragt worden, außer dem reinen Zwischenhandel auch andere handelsrechtliche, auf Vermittlung abzielende Geschäfte, wie die der Agenten, Makler, Kommissionäre steuerfrei zu stellen. Dies unterblieb jedoch, nachdem der Reg.-Vertreter erklärt hatte: Es sei nicht zutreffend, wenn behauptet würde, daß diese Berufe die nunmehrige Steuer von 1,5 v. H. nicht in dem Maße abwälzen könnten, wie die bisherigen 0,5 v. H. Die früher bestandenen ziemlich feststehenden Provisionssätze seien vielfach höher geworden. Jedenfalls entbehre die Annahme der Begründung, daß ihre Erhöhung schlechterdings unmöglich sei. Vor allem müsse man bedenken, daß die Steuer ja nicht etwa von demselben Betroge berechnet werde, von dem der Prozentsatz der Provision ausgehe, vielmehr handele es sich um einen für das einzelne Geschäft meist nicht sehr hohen Betrag, da der Prozentsatz von der Provision zu berechnen sei. Bericht 1919 S. 44, 45; 46, 47.

III. **Grundsatz der Steuerfreiheit des Zwischenhandels (Abs. 1 Satz 1).**

1. Abwicklung mehrerer von verschiedenen Unternehmern abgeschlossener Umsatzgeschäfte.

a) **Umsatzgeschäfte** bedeuten nicht „Umsatz". „Umsatz" heißt Lieferung, äußerstenfalls Leistung (Vorbem. III vor § 1), ist also ein Erfüllungsgeschäft. Die „Abwicklung mehrerer Umsatzgeschäfte" soll dagegen erst zur „Lieferung" führen, wie Abs. 1 Satz 1 zeigt. Analoge Anwendung auf „Leistungen", die nicht Lieferungen sind, ist schon deshalb nicht angängig, weil Anm. 6

unmittelbarer Besitz Sachen voraussetzt (Popitz, DStBl., 2. Jg. S. 447). Umsatzgeschäft ist das Kaufgeschäft, das auf Lieferung abzielt, also regelmäßig das Kaufgeschäft, auch das Kommissionsgeschäft (§ 1 Anm. 34; ebenso in § 21 Nr. 2 Abs. 3). Ob die Abtretung der Rechte aus einem Kaufvertrage hierher gehört, kann zweifelhaft sein, weil die Erfüllung des Abtretungsvertrags nicht „Lieferung" ist. Für das WUStG. ist daher in solchem Falle eine steuerpflichtige Leistung angenommen worden (Kloß, WUStG., S. 10[1] Anm. 46; anders Lindemann, WUStG. S. 44). Für das UStG. ist dagegen mit Popitz 1918 S. 104, 1 a, auch hier ein Umsatzgeschäft anzuerkennen. „Umsatzgeschäft" und „Abwicklung" sind wirtschaftliche Begriffe. Wirtschaftlich macht es aber keinen Unterschied, ob die Abwicklung sich so darstellt, daß A an B und B weiter an C verkauft, während A unmittelbar an C liefert — dies ist der typische Fall des steuerfreien Zwischengeschäfts des B, der seinerseits den unmittelbaren Besitz an der Ware nicht überträgt — oder ob B, statt die Ware selber weiterzuverkaufen, seine Rechte aus dem mit A geschlossenen Kaufvertrage an C abtritt. In diesen Fällen ist B nur Zwischenperson, die, ohne den unmittelbaren Besitz zu übertragen, lediglich in obligatorische Kaufvertragsbeziehungen getreten ist, wobei die rechtliche Gestalt dieser Beziehungen keine Rolle spielen darf, wenn dem Sinne der Befreiungsvorschrift Genüge getan werden soll.

Keine Umsatzgeschäfte sind reine Vermittlungsgeschäfte, wie die der Agenten und Makler. Sie zielen nicht auf Lieferung ab, sondern auf Vertragsvermittelung. Auch sie freizustellen, war im Ausschuß 1919 ausdrücklich abgelehnt worden (Anm. 5). § 7 bezieht sich nur auf Lieferungen, nicht auf Leistungen (Mrozek, DStBl. Jg. 1 S. 16, 17).

Anm. 7 b) **Abwicklung mehrerer** Umsatzgeschäfte. Mehrere Umsatzgeschäfte der zu a genannten Art müssen dergestalt aufeinanderfolgen, daß das Endziel, die tatsächliche Besitzverschaffung, erreicht wird. Hierbei scheiden bloße Vermittlungsgeschäfte, wie Aufträge, Agentur- und Maklerverträge aus (Anm. 6). Wo ein Makler einen Kaufvertrag vermittelt hat, kommt nur das Kauf-, nicht das Vermittlungsgeschäft als Umsatzgeschäft in Frage. Anders das Kommissionsgeschäft (oben Anm. 6 und § 1 Anm. 34). Läßt der Einkaufskommissionär die Ware unmittelbar an seinen Kommittenten schicken, so ist er selber von der Lieferungssteuer befreit. Dasselbe gilt für den Verkaufskommissionär, wenn der Kommittent die Ware unmittelbar an den vom Kommissionäre gewonnenen Käufer sendet.

Vgl. Vfg. des PrFMin. v. 12. 4. 1919, PrFMBl. S. 280: „Zur Frage der Umsatzsteuerpflicht für die von der Heeresverwaltung dem Wirtschaftsleben durch Vermittlung der Landwirtschaftskammern während des Krieges zugeführten dienstunbrauchbaren Pferde wird folgendes bemerkt: Es kann dahingestellt bleiben, ob die Landwirtschaftskammern hierbei als Eigenhändler oder Kommissionäre tätig waren. Da sie die Pferde übernahmen und vor der Abgabe an die einzelnen Erwerber den unmittelbaren Besitz an ihnen erlangten, lagen sowohl bei der Heeresverwaltung wie auch bei den Landwirtschaftskammern umsatzsteuerpflichtige Leistungen vor. Hiernach war eine doppelte Umsatzsteuer zu entrichten für alle dienstunbrauchbaren Pferde...."

Die mehreren Umsatzgeschäfte müssen in der einmaligen Übertragung des tatsächlichen Besitzes der Ware ihr Ziel finden. Auf die Reihenfolge der Umsatzgeschäfte kommt es nicht an. Typisch sind folgende Abwicklungen:

α) Das Kettengeschäft: A verkauft an B, B an C, C an D; schließlich sendet A die Ware an D. Dann ist nur diese Lieferung umsatzsteuerpflichtig.

β) Das Deckungsgeschäft: B verkauft an C. Da er die Ware selber noch nicht besitzt, bestellt er sie beim Hersteller A. Dieser versendet sie im Auftrage des B an C. Dann ist nur die Lieferung des A steuerpflichtig.

γ) B verkauft an C und beauftragt den Hersteller A, die Ware auf an ihn, B, adressierten Frachtbrief ihm zuzusenden. B verfügt dann über das Bahngut, ehe es ihm zugeht, dahin, daß es dem C zugesendet wird. Auch hier hat B unmittelbaren Besitz nicht erworben. Die Lieferung des A ist dann allein steuerpflichtig. Anders war es nach dem WUStG. (Anm. 3).

δ) B verkauft an C und beauftragt den Hersteller A, auf einen von ihm, dem B, ausgestellten Frachtbrief die Ware unmittelbar an C zu senden. Auch hier war nach dem WUStG. die Lieferung des B neben der des A steuerpflichtig; denn B war verfügungsberechtigt geworden. Nach dem UStG. ist dagegen B steuerfrei, da er den unmittelbaren Besitz nicht überträgt. B besitzt auch nicht etwa für den Hersteller A (§ 7 Abs. 1 Satz 2).

Keine Abwicklung mehrerer Umsatzgeschäfte ist der Fall, daß der Unternehmer die Ware bei einem Lagerhalter hat und von diesem an den Käufer liefern läßt. Hier liegt nur ein Umsatzgeschäft vor. Es kommt daher nicht darauf an, daß der Unternehmer selber den unmittelbaren Besitz nicht überträgt. Schon unter der Herrschaft des UStG. 1918, das eine dem heutigen § 7 Abs. 1 Satz 2 entsprechende Vorschrift nicht enthielt, war in solchem Falle Steuerfreiheit nicht gegeben. Dies gilt natürlich auch dann, wenn ein Unternehmer durch seinen Vertreter, zB. eine Aktiengesellschaft durch einen Angestellten, wenn der Vormund, der Testamentsvollstrecker usw. für den Unternehmer (Mündel, Erben) liefert (RFH. Bd. 2 S. 332; Bd. 3 S. 302, 303; Weinbach, Die Umsatzsteuer des Zwischenhandels, 1919, S. 11).

§ 7 bezweckt lediglich Befreiung des reinen Zwischenhandels (Begr. 1918 S. 20; Popitz in DStBl., 2. Jg. S. 435) und setzt daher eine Abwicklungskette in dem oben zu α—δ bezeichneten Sinne voraus.

c) **Von verschiedenen Unternehmern** abgeschlossene Umsatzgeschäfte. Anm. 8

α) **Unternehmer** ist, wer selbständig eine gewerbliche Tätigkeit ausübt (allgemeine Bedeutung im UStG.; Vorbem. IV vor § 1). Der Angehörige eines freien Berufs ist, soweit er nicht im Einzelfalle zugleich gewerblich handelt, nicht Unternehmer in diesem Sinne. Im Sinne des § 7 ist „Unternehmer" der an einem Umsatzgeschäft als Lieferer oder Abnehmer Beteiligte, also auch der Kommissionär, nicht dagegen ein Lagerhalter der Beteiligten, ein Frachtführer usw. Vgl. Anm. 18.

β) **Von verschiedenen** Unternehmern abgeschlossene Umsatzgeschäfte liegen nur dann vor, wenn ein auf Lieferung abzielendes Kausalgeschäft in der in Anm. 6 und 7 gezeigten Weise zwischen mehreren Personen weitergewälzt wird. Dieser Fall ist nicht gegeben: Wenn ein Agent oder Makler den Kauf-

abschluß zwischen A und B, der in der Lieferung des A an B seine Erfüllung findet, vermittelt hat (Anm. 6 a. E.); hier liegt nur ein Umsatzgeschäft, nämlich das des A, vor. Ebenso liegt es, wenn A die an B verkaufte Ware bei einem Verwahrer (Lagerhalter) aufbewahren läßt und diesen dann zur Lieferung an B anweist. Hier ist der Verwahrer bei der Absendung der Ware nur Vertreter des A. Es liegt also nur ein von einem Unternehmer abgeschlossenes Umsatzgeschäft vor Anm. 7 a. E.). § 7 kann nur anwendbar werden, wenn in dem letztgenannten Beispiel A die Ware selber zwecks Weiterverkaufs erworben hatte. Hierüber Anm. 16 ff.

Anm. 9 **2. Über dieselben Gegenstände oder über Gegenstände gleicher Art.**

a) **Dieselben Gegenstände.** Gemeint sind nur körperliche Gegenstände, denn nur diese können Gegenstand einer Lieferung sein (oben Anm. 6; § 1 Anm. 33, § 5 Anm. 7). Der Grundstückshandel gehört aber nicht hierher. Dies folgt aus der Anknüpfung an das WUStG., das nur Warenlieferungen betraf, und aus dem Zwecke der Vorschrift. Beim Grundstückshandel wird gerade der Zwischenhändler meist der einzige Steuerschuldner sein. Verkauft A sein Haus an den Händler B, verkauft dieser an C weiter und erfolgt dann die Auflassung auf Anweisung des B von A an C, so liegt zwar auch eine Abwicklung mehrerer Umsatzgeschäfte über denselben Gegenstand vor. Die Übertragung des unmittelbaren Besitzes beim Grundstücke tritt aber hinter der Eigentumsbeschaffung (Lieferung) wirtschaftlich völlig zurück, und die Abstellung auf die Übertragung des unmittelbaren Besitzes in § 7 hat überhaupt nur in den Fällen einen Sinn, wo die Besitzübertragung für die Lieferung Bedeutung haben kann, was bei der Lieferung eines Grundstücks nicht zutrifft.

§ 7 betrifft daher nur den Umsatz beweglicher körperlicher Gegenstände. Eine Ausnahme macht auch hier die elektrische Kraft, die für das gesamte Gebiet des UStG. in Gleichstellung mit körperlichen Sachen Gegenstand einer Lieferung sein kann (§ 1 Anm. 33 und Popitz, DStBl. 2. Jg. S. 447; RStBl. 1920 S. 414).

Mehrere Umsatzgeschäfte über denselben Gegenstand liegen natürlich nicht vor, wenn A dem B ein Pferd, B dem C einen Wagen verkauft. Falls den beiden Kaufverträgen die Eigentumsübertragung folgt, sind zwei steuerpflichtige Lieferungen gegeben, mag der unmittelbare Besitz übertragen worden sein oder nicht. Hieran ändert sich auch nichts, wenn C statt des Wagens das Pferd an Erfüllungs Statt annimmt und B den A anweist, das Pferd dem C zu übergeben. Hier hat zwar B den unmittelbaren Besitz nicht übertragen; aber die beiden Umsatzgeschäfte betrafen nicht denselben Gegenstand. — Werden Mengen verkauft, so genügt es zur Steuerfreiheit des Zwischenhändlers, wenn dieselben Gegenstände in kleineren Mengen an mehrere Abnehmer weiterverkauft werden und der erste Verkäufer auf Anweisung des Zwischenhändlers die einzelnen Teile an die dritten Abnehmer liefert. Wenn der Zwischenhändler einen Teil der Sachen sich selbst übergeben läßt, den anderen Teil dagegen weiterverkauft und unmittelbare Lieferung an seine Kunden durch seinen Verkäufer veranlaßt, so ist die seinem Weiterverkauf entsprechende Lieferung steuerfrei (Weinbach, Umsatzsteuer des Zwischenhandels, 1919, S. 11, 12).

Derselbe Gegenstand liegt nicht vor, wenn die von A an den Zwischenhändler B verkaufte Ware vor ihrer Lieferung an C eine Be- oder Verarbeitung erfahren hat. Dies folgt schon aus § 19. An die Identität muß hier, im Falle des § 7, jedoch ein strengerer Maßstab angelegt werden als in § 2 Nr. 1 und in § 4. In den letztgenannten Fällen ist zB. in Ausf.-Best. § 11 Abs. 1 Nr. 2, § 17 Nr. 3 Abs. 1 das Schälen von Reis oder Kaffee, das Kämmen von Wolle nicht als eine die Identität verändernde Be- oder Verarbeitung bezeichnet. Dies gilt nicht für § 7 UStG. Hat A an B ungeschälten Reis verkauft, B an C geschälten Reis, und liefert A dann auf Anweisung von B den Reis in geschältem Zustande an C, so liegt nicht „derselbe Gegenstand" vor, § 7 greift daher nicht ein und sowohl A wie B sind umsatzsteuerpflichtig. Ebenso Popitz, DStBl., 2. Jg. S. 440. Vgl. Wimpfheimer, JW. 1918 S. 608; auch Anm. 10. Dagegen machen Arbeiten, die lediglich der Unterhaltung des Gegenstandes in dem übernommenen Zustande dienen, ihn nicht zu einem andersartigen. Wimpfheimer aaO.

b) **Gegenstände gleicher Art** sind solche, die nach ausdrücklich oder stillschweigend erklärtem Parteiwillen nur der Gattung nach bestimmt sind, also als Gattungssachen (§ 243 BGB.), die meistens zugleich vertretbare (§ 91 BGB.) sind, gehandelt werden (Lebensmittel, Maschinen und Kraftwagen, wenn sie nach Preisliste verkauft werden). Die Vorschrift betrifft besonders den Warenterminhandel, wenn zB. zur Abwickelung der Lieferungsverbindlichkeiten aus mehreren Kaufgeschäften zwischen den Beteiligten im Wege des Skontrierungsverfahrens abgerechnet wird und die hierbei nicht ausgeglichenen Lieferungsverbindlichkeiten von denjenigen, die noch zu liefern haben, an diejenigen, denen noch zu liefern ist, durch Übergabe der Ware erledigt werden (Ausleg.-Grundsätze des Bundesrats Ziff. VIII, 3 z. WUStG.). Identität des Gegenstandes braucht also hier nicht vorzuliegen. Die Waren müssen aber im Handelsverkehr als gleichartig bewertet werden. Dies trifft nicht zu, wenn verschiedene Typen und Waren verschiedener Qualität (gerösteter und ungerösteter, geschälter und ungeschälter Kaffee) Gegenstand der mehreren Umsatzgeschäfte sind. Der Preis braucht nicht derselbe zu sein; denn der Zwischenhändler will Gewinn erzielen. Anm. 10

3. Nur die Lieferungen derjenigen Unternehmer sind steuerpflichtig, die den unmittelbaren Besitz übertragen.

a) **Der unmittelbare Besitz** steht im Gegensatze zum mittelbaren Besitz, auch zur Besitzdienerschaft und zum Eigentume. Sämtliche Begriffe sind die des BGB. (RFH., Urt. v. 23. 7. 1919, AmtlMitt. S. 325; v. 5. 5. 1920, RStBl. S. 417; vgl. auch RFH. Bd. 1 S. 205; RGZ. Bd. **94** S. 209; DStZ. Jg. 8, S. 179). Anm. 11

Besitz ist die tatsächliche Gewalt über eine Sache (§ 854 BGB.). Dies ist zugleich der unmittelbare Besitz, ein Begriff, den das BGB. nicht verwendet, der sich vielmehr nur aus dem Gegensatze zum mittelbaren Besitz ergibt. Letzterer ist in § 868 BGB. umschrieben: „Besitzt jemand eine Sache als Nießbraucher, Pfandgläubiger, Pächter, Mieter, Verwahrer oder in einem ähnlichen Verhältnisse, vermöge dessen er einem anderen gegenüber auf Zeit zum Besitze berechtigt oder verpflichtet ist, so ist auch der andere Besitzer

(mittelbarer Besitz)." Der Nießbraucher, Mieter, Entleiher, Verwahrer, Lagerhalter usw., der die tatsächliche Gewalt über die Sache ausübt, ist unmittelbarer Besitzer; der Eigentümer, Vermieter usw. kann seinerseits hier nicht unmittelbor auf die Sache einwirken, sondern hat den durch seinen Vertragsgenossen vermittelten Besitz, den „mittelbaren Besitz".

Keinen Besitz hat der sogen. Besitzdiener. Von ihm handelt § 855 BGB.: „Übt jemand die tatsächliche Gewalt über eine Sache für einen anderen in dessen Haushalt oder Erwerbsgeschäft oder in einem ähnlichen Verhältnis aus, vermöge dessen er den sich auf die Sache beziehenden Weisungen des anderen Folge zu leisten hat, so ist nur der andere Besitzer". Der Dienstbote hat also an den Sachen der Dienstherrschaft, der Handlungsgehilfe an den Waren seines Arbeitgebers keinen Besitz; er wahrt nur den Besitz des anderen. RFH., Urt. v. 23. 7. 1919, AmtlMitt. S. 325.

Eigentum ist die ausschließliche rechtliche Herrschaft über eine Sache, die Befugnis, über sie frei zu verfügen (arg. ex § 903 BGB.). Soweit nicht Rechte Dritter, zB. aus einer Vermietung, entgegenstehen, berechtigt das Eigentum zum unmittelbaren Besitze.

Bei den oben in Anm. 7 unter α—δ angeführten Geschäftstypen erwirbt die letzte Person (D bezw. C) den unmittelbaren Besitz. Wird die Ware dem Geschäftsdiener oder einem Handlungsbevollmächtigten behändigt, so liegen nicht etwa zwei Besitzübertragungen vor, nämlich die eine an den Diener usw., die andere seitens des letzteren on seinen Chef; denn jener ist nur Besitzdiener des Chefs; dieser erwirbt sogleich den unmittelbaren Besitz.

Anm. 12 b) **Übertragung** des unmittelbaren Besitzes. Es kommt aber nicht einmal darauf an, ob der Erwerber den unmittelbaren Besitz erhält. Nötig ist nur die Übertragung des unmittelboren Besitzes seitens eines der an der Abwicklung beteiligten Verkäufer (Unternehmer) in Abwicklung der Umsatzgeschäfte. Es muß also an einen Nachmann (Erwerber) geliefert werden: Die Besitzübertragung muß Lieferung, also Erfüllung sein. Wird die Wore von A an B und von B an C verkauft und sendet schließlich A auf Anweisung des B die Ware an den Lagerhalter des C, so erwirbt der Lagerhalter den unmittelbaren, C den mittelbaren Besitz und das Eigentum. Damit ist das erreicht, was § 7 Abs. 1 Satz 1 bezweckt. B ist steuerfrei; A hat den unmittelboren Besitz übertragen und ist doher steuerpflichtig. Vgl. hierzu Begr. 1918 S. 33: „Dabei kann der unmittelbare Besitz entweder an den Erwerber selbst übergehen, oder auch an eine von ihm bezeichnete dritte Person, zB. an jemanden, dem er die Sache vermietet, verpachtet oder schenkt." Sendet in dem oben genannten Beispiel A die Ware an den Lagerhalter des B auf dessen Anweisung, so ist A ebenfalls steuerpflichtig, do er den unmittelbaren Besitz überträgt. Verfügt donn B zu Gunsten seines Abnehmers C über die Ware weiter, indem er seinen Lagerhalter zur Übergabe an C onweist, so überträgt er selber den unmittelbaren Besitz nicht; er hat ihn auch nicht erlangt. Nach Satz 2 des Abs. 1 ist er trotzdem steuerpflichtig. Vgl. Anm. 13, 16.

Anm. 13 c) **Lieferung desjenigen, der** den unmittelbaren Besitz **überträgt.** Das erste Glied der Kette (im obigen Beispiele: A) kann sich natürlich

der Vermittelung dritter Personen bedienen, so seines Lagerhalters, Frachtführers oder der Eisenbahn. Daß er persönlich die Ware überbringen müsse, wird in § 7 zur Steuerpflicht nicht verlangt. Dies ergibt sich nicht aus § 7 Abs. 1 Satz 2, wo der Fall der Besitzübertragung durch einen Beförderungsunternehmer gerade ausgeschlossen ist, sondern historisch, indem § 7 nur den Zwischenhandel, nicht das erste Glied in der Kette befreit. Auf das eingehende Gutachter des RFH. v. 26. 3. 1920, RFH. Bd. 2 S. 328 = JurWoch. 1920 S. 951 ist zu verweisen. Händigt also der Frachtführer des A an C aus, so überträgt er den unmittelbaren Besitz, und zwar auf Veranlassung des A, der wiederum auf Anweisung des B handelte. Die Besitzübertragung erfolgt also in Abwicklung der zwischen A und B und zwischen B und C geschlossenen Umsatzgeschäfte. In Abwicklung dieser Umsatzgeschäfte, d. h. bei der Lieferung, ist nicht der Frachtführer, sondern der Verkäufer A derjenige, der den unmittelbaren Besitz (durch die Hand des Frachtführers) an C überträgt. Zwar geschieht dies auf Anweisung des B. Daraus folgt aber nicht, daß B der Besitzübertragende ist, so daß B steuerpflichtig, A steuerfrei wäre. Der Wortlaut des Gesetzes ist allerdings mangelhaft. Steuerpflichtig ist der Händler nur, wenn er den unmittelbaren Besitz **erhalten hat und überträgt** oder übertragen läßt. Dies ergibt die Entstehungsgeschichte und der Zweck der Befreiungsvorschrift zweifelsfrei (vgl. Begr. 1918 S. 33). Hier ist folgendermaßen zu unterscheiden:

α) Das erste Glied der Kette braucht zwar selber nicht den unmittelbaren Besitz zu haben. Hat A an B, B an C verkauft und überträgt A den unmittelbaren Besitz an C, so ist es gleichgültig, ob A selber den unmittelbaren Besitz hatte, oder ob er durch einen Entleiher, Mieter oder Lagerhalter den mittelbaren Besitz ausübte und jenen zur Übergabe an C anwies. A ist, weil nicht Zwischenhändler, für seine Lieferung in jedem Falle nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig; s. oben c).

β) Hat A an B, B an C dieselbe Ware verkauft, A aber mit seinem Käufer B vereinbart, daß er, A, die Ware nunmehr als Mieter oder Verwahrer für B in Besitz behalte, so ist A nach wie vor unmittelbarer Besitzer geblieben, B aber mittelbarer Besitzer (§ 868 BGB.) und nunmehr (durch sog. Besitzkonstitut) Eigentümer geworden (§ 930 BGB.). A hat damit an B geliefert, aber nicht den unmittelbaren Besitz übertragen. Wenn nunmehr B an C liefern will, muß er entweder selber die Ware von A abfordern, um sie dem C zu übergeben, oder A zur Herausgabe an C anweisen oder dem C den Herausgabeanspruch abtreten. Erhält dann auf einem dieser Wege C den unmittelbaren Besitz, so ist B natürlich dann steuerpflichtig, wenn er vorher den unmittelbaren Besitz durch eigene Abforderung der Ware erworben hatte und diesen übertrug. In den anderen Fällen ist die Ware an ihm vorbeigerollt, hat er den unmittelbaren Besitz nicht erlangt und ist er daher steuerfrei. Wie steht es hier aber mit A, der durch Besitzkonstitut geliefert hat, also ohne Übertragung des unmittelbaren Besitzes? Diese Übertragung hat er zwar nachher vorgenommen, aber nicht in Erfüllung seiner — bereits erfüllten! — Lieferung, sondern als Verwahrer für B. Scheinbar ist daher seine Lieferung

steuerfrei. Wäre dies aber richtig, so könnte sich jeder Lieferer der Lieferungssteuer entziehen, indem er durch Besitzkonstitut (§ 930 BGB.) mit Abschluß eines Miet- oder Verwahrungsvertrages liefert und nachher auf Anweisung des Vermieters oder Hinterlegers die Ware herausgibt. Dies war vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt. Der mangelhafte Wortlaut ist vielmehr nach dem Zwecke des Gesetzes dahin auszulegen, daß A, als erstes Glied der Kette, von dem Zwischenhandelsprivileg überhaupt nicht berührt wird, daß er aber nicht die Steuerpflicht des B auslöst wenn er, nachdem er durch Besitzkonstitut an B geliefert hatte, nachher in Erfüllung einer Lieferungspflicht des B in dessen Auftrage den unmittelboren Besitz auf C überträgt. Es sollte eben, schon durch das UStG. 1918, im Gegensatze zum WUStG., die Kette der mehreren beteiligten Unternehmer nicht schon in der Person desjenigen Erwerbers abgeschlossen werden, der lediglich mittelbarer Besitzer und damit Eigentümer geworden ist: RFH. Bd. 2 S. 329, 330. Anders Kloß, DStZ., Jg. 9 S. 38.

γ) A hat an B verkauft, die Ware aber nicht, wie im Falle β, nunmehr kraft Abkommens mit B bei sich für B in Verwahrung behalten und damit ein Besitzkonstitut (§ 930 BGB.) geschlossen, sondern die Ware einem Lagerhalter des B übergeben. B verkauft nun an C und läßt diesem die Ware durch seinen Lagerhalter liefern. Dies ist der durch § 7 Abs. 1 Satz 2 betroffene Fall. Vgl. Anm. 16.

Anm. 14 d) **Steuerpflichtig** ist der den unmittelbaren Besitz übertragende Lieferer, und zwar nach Maßgabe seiner eigenen Lieferung. Hat also A an B und B an C verkauft und werden diese Umsatzgeschäfte über dieselbe Ware so abgewickelt, daß A, der die Ware im Besitze hat, auf Anweisung des B sie an C übergibt, so werden zwar beide Umsatzgeschäfte hierdurch erfüllt. Aber nur A, als besitzübertragender Lieferer, ist steuerpflichtig, d. h. nach Maßgabe des Entgelts, das er von B erhalten (§ 8 Abs. 1) oder, im Falle des § 9, zu fordern hat. Wäre das höhere Entgelt, das C dem Wiederverkäufer B zu zahlen hat, maßgebend, so könnte vom Gesetz nicht die Steuerpflicht des A ausgesprochen werden.

Möglich ist aber, daß die Steuer nach einem Entgelte zu berechnen ist, das höher ist als dasjenige, zu dem sich B dem A im Kaufvertrage verpflichtet hatte, wenn nämlich dadurch, daß A nunmehr statt an B an C liefert, erhöhte Kosten erwachsen. Entscheidend ist also dasjenige Entgelt, das B dem A für die veränderte Lieferung gezahlt hat (§ 8 Abs. 1) oder schuldet (§ 9,.

Anm. 15 e) **Nur** die Lieferung des Besitzübertragenden ist steuerpflichtig. Hieraus folgt die Steuerfreiheit des den unmittelbaren Besitz nicht übertragenden **Zwischenhändlers,** dem der Kommissionär gleichsteht (RFH. Bd. 3 S. 98). Dies gilt auch dann, wenn er das Eigentum, zB. durch Erwerb des Herausgabeanspruchs gegen den Vormann seines Verkäufers, oder durch sog. Besitzkonstitut (Anm. 13, β) erlangt hatte. Nach dem WUStG. war der Zwischenhändler dagegen durch Erlangung des Eigentums steuerpflichtig geworden (Anm. 3).

Die Steuerfreiheit des Zwischenhändlers ändert sich nicht, wenn das Eigentum an der Ware durch Begebung eines **Traditionspapiers** an ihn (Konnosse-

ment, Ladeschein oder Lagerschein; §§ 424, 450, 647 HGB.) übergegangen war und er das Traditionspapier weiterbegibt. Denn die Übergabe des Traditionspapiers an den legitimierten Erwerber hat zwar den Übergang des Eigentums auf den Erwerber zur Folge, nicht aber den Übergang des unmittelbaren Besitzes. Daraus, daß das geltende UStG. eine Sondervorschrift über Traditionspapiere nicht enthält, folgt, daß hier Besonderes nicht gilt. Das WUStG. (Zusatz 5 zu Tarifst. 10 RStempG.) und, ihm folgend, das UStG. 1918 § 4 Abs. 2 enthielten die Sondervorschrift, daß bei Übertragung durch Traditionspapier (nur) die Lieferung durch den ersten inländischen Inhaber des Papiers steuerpflichtig war. Da das WUStG. an jede Eigentumsübertragung die Steuer- (Stempel)pflicht knüpfte, das Eigentum an der Ware aber durch jede Begebung des Papiers übertragen wird, so enthielt die Sondervorschrift eine *Einschränkung* der Steuerpflicht (Anm. 3; Kloß, JW. 1916 S. 1405). Für das UStG. 1918 dagegen enthielt die Vorschrift eine *Erweiterung* der Steuerpflicht: Der erste inländische Begeber des Papiers war, auch wenn er den unmittelbaren Besitz der Ware *nicht* übertrug, steuerpflichtig. Hierdurch wurde zugleich die Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 1 durchbrochen, wonach nicht nur die Einfuhr, sondern auch der erste Umsatz der eingeführten Ware im Inlande frei sein soll. Das geltende Gesetz hat dies gestrichen. Es hielt es für richtiger, lediglich nach Abs. 1 des § 7 zu verfahren: Die Lieferungen bleiben trotz des Eigentumsüberganges, der durch die Begebung des Traditionspapiers erfolgt, frei, bis jemand in der Kette der Veräußerer den unmittelbaren Besitz überträgt: Begr. 1919 S. 40, 41.

Aus der Steuerfreiheit des Zwischenhändlers folgt, daß das *Mehrentgelt*, das der Zwischenhändler gegenüber dem von ihm selbst gezahlten Preise aus der Weiterveräußerung erzielt, von der Umsatzsteuer überhaupt nicht erfaßt wird. Wenn also in dem in Anm. 14 Abs. 1 angeführten Beispiel A an B für 100, B an C für 150 verkauft hat, so versteuert der an C die Ware übergebende A nur das Entgelt 100. Der Gewinn 50 des Zwischenhändlers wird nicht erfaßt. Im Schrifttume (Giese, PrVerwBl. Bd. 40 S. 326) und in der Praxis ist die Frage aufgeworfen worden, ob man nicht das Zwischenhandelsgeschäft des B in zwei Einzelgeschäfte zu zerlegen habe: a) die Weitergabe des Gegenstandes für denselben Preis; b) der Zuschlag zu diesem Preise als Verdienst für die *vermittelnde Leistung*. Hiergegen schon Weinbach, Die Umsatzsteuer des Zwischenhandels, 1919 S. 15; PrFM. v. 13. 5. 1919, AmtlMitt. S. 237. Nach dem UStG. ist diese Zerteilung des einheitlichen Lieferungsgeschäfts nicht möglich. Ein Kohlenhändler, der die Kohlen an seinen Abnehmer unmittelbar von der Grube aus liefern läßt, hat lediglich die Kohlenlieferung übernommen und ist daher nach § 7 steuerfrei. Die vermittelnde Tätigkeit, die der Zwischenhändler zwischen seinem Lieferer und dem Abnehmer ausübt, wird von dem Begriffe der Lieferung mitumfaßt und fällt daher nicht unter die steuerpflichtigen „sonstigen Leistungen" des § 1 Nr. 1 UStG.: RFH. Bd. 1 A S. 230. PrFM. aaO.; für den Kommissionär: RFH. Bd. 3 S. 98; Marcuse in RStR., 1. Jg. S. 308.

Natürlich *können* mit der Lieferung des Zwischenhändlers *besondere Vermittlungsleistungen* verbunden sein, die als solche der

allgemeinen Steuerpflicht des § 1 Nr. 1 unterliegen. Vgl. hierzu PrFinM. v. 12. 4. 1919, PrFMBl. S. 280:

„Umsatzsteuerpflichtig ist in jedem Falle die Saline, die die Ware tatsächlich zur Absendung bringt, für die von ihr gelieferten Salzmengen, und zwar nach Maßgabe des vom Händler erhaltenen Entgelts.

Bei der Frage nach der Umsatzsteuerpflicht des Händlers sind zwei Hauptfälle zu unterscheiden: Entweder die Saline liefert unmittelbar an den Händler und der Händler von seiner Niederlassung aus wieder an seine Abnehmer, oder die Saline liefert unmittelbar an die Abnehmer des Händlers.

Im ersterwähnten Falle liegt für den Händler hinsichtlich der gesamten Lieferung ein steuerpflichtiges Umsatzgeschäft vor, da er solchenfalls den unmittelbaren Besitz an dem Salz selbst auf seine Abnehmer überträgt. Er ist daher steuerpflichtig nach Maßgabe des ganzen Entgelts, das er von seinen Abnehmern erhält, also einschließlich des Säckewerts und der Provision.

In dem an zweiter Stelle erwähnten Falle, d. h. wenn die Saline das Salz unmittelbar an die Abnehmer eines Großhändlers sendet, liegt für den Händler ein steuerpflichtiges Umsatzgeschäft hinsichtlich des Salzes nicht vor. Wohl aber kann hinsichtlich der Säcke für ihn unter Umständen ein Umsatzgeschäft als gegeben zu erachten sein, für das er, ohne daß insoweit § 4 (jetzt § 7 Abs. 1 Satz 1) UStG. Anwendung finden könnte, umsatzsteuerpflichtig ist, und zwar nach Maßgabe des von den Abnehmern an ihn für Lieferung der Säcke gezahlten Entgelts." Wenn der Erlaß des PrFinM. hier hinzufügt: „Ebenso ist der Händler, auch wenn ein steuerpflichtiges Umsatzgeschäft für ihn hinsichtlich des Salzes nicht vorliegt, auch wegen seiner Provision für die Vermittlung umsatzsteuerpflichtig", so gilt dies nur mit Einschränkung: Eine Provision, die der Abnehmer dem Händler zahlt, stellt sich rechtlich als Zuschlag zum Kaufpreise dar, ist daher nach § 7 steuerfreies Lieferungsentgelt. Zahlt dagegen die Saline die Provision, so liegt ein Entgelt für Bemühungen im Interesse der Saline vor, mithin für eine steuerpflichtige Leistung.

Ob es sachlich gerechtfertigt war, den liefernden Zwischenhändler ganz freizustellen, ist eine andere Frage. Die Freistellung wurde damit begründet, daß er nur Vermittler im volkswirtschaftlichen Verteilungsprozesse sei (Begr. 1918 S. 33). Dann hätte man aber den liefernden Vermittler ebenso nach Maßgabe seines Gewinns für steuerpflichtig erklären sollen, wie den nicht-liefernden Vermittler (Makler usw.) nach Maßgabe seines Leistungsentgelts. Außerdem ist die volkswirtschaftliche Berechtigung einer Begünstigung des reinen Zwischenhandels, der oft einen Kettenhandel in dem durch die Kriegs- und Übergangsgesetzgebung verpönten Sinne darstellt (RGZ., Bd. 50 S. 270; Bd. 51 S. 54; RG., Urt. v. 19. 9. 1919 bei Gruchot Bd. 64 S. 209), mehr als zweifelhaft. Doch ist das Ergebnis zu begrüßen, daß durch den Zwischenhandel die Ware dem Verbraucher, der infolge Abwälzung der Steuer der Steuerträger ist, nicht noch mehr verteuert werden soll.

IV. **Besitzübertragung durch den Verwahrer, Lagerhalter usw. (Abs. 1 Satz 2).**

1. Entstehung und Zweck. In Anm. 12—13 ist ausgeführt, daß zwar der unmittelbare Besitz nicht nur auf den Erwerber selbst, sondern auch auf dessen Lagerhalter übertragen werden, daß aber der Zwischenhändler, um steuerfrei zu sein, den unmittelbaren Besitz nicht selber erlangt haben darf, da er ihn dann selber auf seinen Nachmann in steuerpflichtiger Weise übertragen würde. Unter der Herrschaft des UStG. 1918 war der Zwischenhändler daher nach einer verbreiteten, von der Begr. 1919 S. 40 geteilten, aber vom RFH. Bd. 2 S. 332; Bd. 3 S. 302, 303 bekämpften Ansicht steuerfrei, wenn er Ware kaufte, sich aber nicht den unmittelbaren Besitz übertragen ließ, sondern die Ware bei einem selbständigen Lagerhalter auf Lager nahm und dann von diesem Lager aus weiterverkaufte. Dies lief auf eine Umgehung hinaus; denn ein Fall des reinen Handels, der allein begünstigt werden sollte, lag nicht vor. Der Entw. 1919 stellte daher (Begr. 1919 S. 40) den jetzigen Satz 2 in Abs. 1 ein. Er wurde unverändert Gesetz. Der Schluß des Satzes 2 („es sei denn, daß ...") war nach der Begr. 1919 S. 40 erforderlich, „um zu verhüten, daß infolge der Neufassung die Steuerpflicht schon eintritt, wenn A an B verkauft und B die Eisenbahn beauftragt, die an seinem Wohnort ankommende und bei der Station für ihn lagernde Ware weiter an C zu liefern: hier liegt ein Fall des reinen Handels vor, bei dem B steuerfrei bleiben soll." Anm. 16

2. Gleichstellung der Besitzübertragungsfälle nach Abs. 1 Satz 2 und Satz 1. Es wird so angesehen, als erfolgte die Übertragung des unmittelbaren Besitzes durch den „Unternehmer" selbst, d. h. durch denjenigen, der eines der in Frage kommenden Umsatzgeschäfte im eigenen Namen abgeschlossen hat. Diese Vorschrift hat Bedeutung nur für den Zwischenhändler. Das erste Glied der Kette ist schon nach § 1 Nr. 1 auch dann steuerpflichtig, wenn er durch seinen Lagerhalter usw. liefern läßt (Anm. 13). Der Zwischenhändler aber muß den unmittelbaren Besitz selber erlangt haben, wenn die durch ihn veranlaßte Besitzübertragung nach Satz 1 des Abs. 1 steuerpflichtig sein soll (Anm. 13 Abs. 1; 16). Satz 2 erklärt ihn aber auch dann für steuerpflichtig, wenn er den unmittelbaren Besitz nicht erlangt, vielmehr nur den mittelbaren Besitz hat und durch den dritten unmittelbaren Besitzer den unmittelbaren Besitz übertragen läßt. Anm. 17

3. Die Gleichstellung setzt voraus, daß die Besitzübertragung **durch denjenigen** erfolgt, **der die Gegenstände auf Grund eines besonderen, mit dem Unternehmer abgeschlossenen Vertrags für diesen besitzt.** Gemeint ist der Verwahrer, Lagerhalter, Spediteur (RFH. Bd. 3 S. 302 für das UStG. 1918; nicht auch der hier genannte Frachtführer, vgl. Anm. 19), Mieter, Entleiher usw., überhaupt derjenige, der nach § 868 BGB. den mittelbaren Besitz des Eigentümers begründet. Hat also der Zwischenhändler B von seinem Vormann A den unmittelbaren Besitz nicht erlangt, hatte A vielmehr beim Lagerhalter des B abgerollt, so steht es der — die Steuerpflicht des B begründenden — Übertragung des unmittelbaren Besitzes an den Nachmann C durch den „Unternehmer" (d. h. hier durch B) gleich, wenn der Lagerholter auf Anweisung des B den unmittelbaren Besitz Anm. 18

auf C überträgt. Gerade diesen Fall hatte die Begr. 1919 im Auge (Anm. 16). Vgl. unten Fall b.

Derjenige, der auf Grund besonderen, mit dem Unternehmer abgeschlossenen Vertrags für diesen besitzt, darf keiner der beteiligten Unternehmer selber sein, steht vielmehr im Gegensatze zu diesen. „Unternehmer" im Sinne des § 7 ist einer der an den Umsatzgeschäften als Lieferer Beteiligten (Anm. 8 α). Hieraus folgt:

a) Hat A mit seinem Abnehmer B ein Besitzkonstitut (§ 930 BGB.) geschlossen und damit auf B Eigentum, nicht aber den unmittelbaren Besitz übertragen, verkauft dann B an C weiter und überträgt nun A auf Anweisung des B den unmittelbaren Besitz auf C, so liegt der Fall des § 7 Abs. 1 Satz 2 nicht vor. An sich könnte wohl das Besitzkonstitut ein „besonderer Vertrag" im Sinne des § 1 Abs. 1 Satz 2 sein. Er ist aber zwischen zwei „Unternehmern" geschlossen. Es ist daher nur A steuerpflichtig (nach Abs. 1 Satz 1, schon nach § 1 Nr. 1 vgl. Anm. 13), nicht B nach Abs. 1 Satz 2. Ebenso Popitz Einf. S. 25, doch mit der Begründung, daß das Besitzkonstitut kein „besonderer Vertrag" sei. Die Steuerpflicht des B wird also trotz des Abs. 1 Satz 2 nicht dadurch begründet, daß sein Vormann A die Ware, statt sie dem B oder dessen Lagerhalter zuzurollen, bei sich selbst in Verwahrung nimmt und dann dem C übergibt.

b) Dagegen ist der Normalanwendungsfall des Abs. 1 Satz 2 der, daß A dem Lagerhalter des B zugerollt hat und B dann durch seinen Lagerhalter den unmittelbaren Besitz auf C überträgt. Hier sind A und B steuerpflichtig, A nach Abs. 1 Satz 1, B nach Abs. 1 Satz 2.

c) Wie in Anm. 13 bemerkt, ist A als erstes Glied der Kette stets steuerpflichtig auch wenn er den unmittelbaren Besitz durch seinen Lagerhalter, Frachtführer usw. übertragen läßt. Sendet nun in Abwicklung von Umsatzgeschäften zwischen A, B und C der Lagerhalter des A an den Lagerhalter des B und dieser auf Anweisung des B an C, so sind A und B steuerpflichtig.

d) Es macht aber keinen Unterschied, wenn A und B sich zufällig desselben Lagerhalters bedienen und die Abwicklung zwischen ihnen zunächst so erfolgt, daß A dem B den Herausgabeanspruch an seinen, des A, Lagerhalter abtritt und B mit diesem dann einen besonderen Verwahrungsvertrag schließt. Weist dann B den Lagerhalter des A auf Grund dieses Vertrags an, die Ware dem C zuzusenden und geschieht dies, so sind sowohl A wie B steuerpflichtig. Denn B hat durch den Lagerhalter, mit dem er einen besonderen Verwahrungsvertrag geschlossen hatte, den unmittelbaren Besitz übertragen lassen; seine Lieferung ist steuerpflichtig nach Abs. 1 Satz 2. A aber, als erstes Kettenglied, ist steuerpflichtig nach § 1 Nr. 1; auf ihn bezieht sich das Zwischenhandelsprivileg des § 7 überhaupt nicht (RFH. Bd. 2 S. 331 ff.; Anm. 13; Popitz, DStBl. 2. Jg. S. 444; z. Teil abweichend Oppenheim, JurWoch. 1920 S. 851).

Anm. 19 **4. Es sei denn, daß er lediglich die Beförderung der Gegenstände übernommen hat.** Hiermit ist die Erweiterung der Steuerpflicht, die gegenüber dem UStG. 1918 durch Satz 2 des Abs. 1 gegeben ist (Anm. 16), für den wichtigen Fall einer Beförderung der Gegenstände eingeschränkt. (Die gegenteilige Entscheidung in RFH. Bd. 3 S. 302, 303 gilt nicht für das jetzige UStG.) Der Zweck der Einschränkung erhellt aus der Begr. 1919 S. 40, oben Anm. 16. Ohne

diese Einschränkung würde, wenn der Zwischenhändler B die an seinem Wohnort ankommende oder auf der Bahnstation für ihn lagernde Ware, ohne unmittelbaren Besitz an ihr zu erlangen, durch Verfügung über das Frachtgut an seinen Abnehmer C übergeben läßt, nach Abs. 1 Satz 2 Steuerpflicht gegeben sein, da die Bahn, sobald B die Verfügung über das Frachtgut erlangt hat (nach § 435 HGB. oder von vornherein, wenn B als Absender im Frachtbrief angegeben ist) die Ware für B besitzt. Der Gesetzgeber nahm jedoch an, daß hier ein Fall des reinen Zwischenhandels vorliege, der steuerfrei bleiben müsse.

Die Steuerfreiheit gilt für alle Fälle, wo ein Zwischenhändler B, der den unmittelbaren Besitz der Ware nicht erlangt, durch einen für ihn besitzenden Beförderungsunternehmer den unmittelbaren Besitz übertragen läßt. Der Besitzübertragende muß lediglich die Beförderung der Gegenstände übernommen haben. Er muß also Frachtführer, Eisenbahnunternehmer, Reeder sein, und er darf neben dem Beförderungsvertrag, der allerdings eine Verwahrung der Sachen in sich schließt, nicht einen besonderen Verwahrungsvertrag mit B geschlossen haben.

V. **Lieferung von Luxusgegenständen (Abs. 2).**

1. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung. Anm. 20

a) Das UStG. 1918 enthielt keine Sondervorschrift über Lieferung von Luxusgegenständen im reinen Zwischenhandel. Aus der damaligen Vorschrift, daß Luxusgegenstände nur dann der erhöhten Steuer unterliegen, wenn sie im Kleinhandel geliefert werden (§ 8 Abs. 1 aaO.), ergab sich eine ungelöst gebliebene Streitfrage hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des Zwischenhandels: „Wenn ein Automobilkleinhändler, der nach § 8 UStG. 1918 luxussteuerpflichtig war, einem Kunden ein Automobil verkaufte, das er nicht auf Lager hat, und die Automobilfabrik beauftragte, das Automobil unmittelbar dem Kunden zuzusenden, so konnte zweifelhaft sein, ob die erhöhte Steuer nicht ausgeschaltet war; denn der Automobilkleinhändler übertrug nicht den unmittelbaren Besitz, und der Automobilfabrikant hatte nicht im Kleinhandel, sondern an den Händler verkauft" (Begr. 1919 S. 40). Im Schrifttum nahmen Popitz 1918 S. 107, Weinbach, Die Umsatzsteuer des Zwischenhandels, 1919, S. 15, 16 auch im genannten Falle die erhöhte Steuerpflicht an. Ersterer ging hierbei auf die Frage der Übertragung des unmittelbaren Besitzes nicht ein; letzterer nahm Lieferung im Kleinhandel an. Mit Recht hat auch der Reichsfinanzhof mit Rücksicht auf Zweck und wirtschaftliche Bedeutung des UStG. 1918 sich für die Steuerpflicht entschieden: RFH. Bd. 3 S. 98 ff. = RStBl. 1920 S. 389.

b) Das geltende UStG. will der zu a) angedeuteten, auf eine Umgehung der Luxussteuer hinauskommenden Auslegung „entgegentreten" (Begr. aaO.) und hat zu diesem Zwecke den jetzigen Abs. 2 eingefügt. Es will damit die Anwendbarkeit der erhöhten Steuer auch in den Fällen sichern, wo nach § 7 Abs. 1 wegen Nichtübertragung des unmittelbaren Besitzes Steuerfreiheit gegeben sein würde. Das Zwischenhändlerprivileg soll da ausgeschaltet sein, wo es der erhöhten Steuer nach §§ 15, 21 entgegentreten würde. Im einzelnen gilt folgendes:

Anm. 21 **2. Die Art der Lieferung.** Es muß sich um Gegenstände der in §§ 15, 21 genannten **Art** handeln, die Lieferungen müssen also einen Gegenstand betreffen, der in die Luxussteuerlisten der §§ 15, 21 einzureihen ist. Hierbei sind zugleich die vom Reichsrate nach § 16, § 21 Abs. 2 erfolgten Abänderungen (AusfBest. §§ 32 ff.) zu beachten.

Anm. 22 **3.** Die Worte **„Lieferung** der in den §§ 15 und 21 bezeichneten Art" sind dahin zu ergänzen, daß es sich um eine nach §§ 15, 21 erhöht steuerpflichtige Lieferung handeln muß. Denn das Zwischenhändlerprivileg auch da auszuschalten, wo die Lieferung eines der in den §§ 15, 21 genannten Gegenstände nicht erhöht steuerpflichtig ist, und den Verkehr mit Luxusgegenständen durch eine neue Rechtsform zu belasten, war mit Abs. 2 nicht beabsichtigt. Dies kommt dadurch zum Ausdrucke, daß Abs. 2 nicht von Umsatzgeschäften über Gegenstände der im §§ 15, 21 genannten Art, sondern von dem Fall spricht, daß **eines der Umsatzgeschäfte eine Lieferung** der in §§ 15, 21 bezeichneten Art betrifft. Also nicht die ganze Kette der Umsätze eines der in §§ 15, 21 genannten Gegenstände wird durch Abs. 2 berührt, sondern nur dasjenige eine Umsatzgeschäft, das eine Lieferung betrifft, die der Sondersteuer aus §§ 15, 21 unterliegt. Daraus folgt:

α) Das Privileg versagt da, wo der Händler B einen nach § 21 bei der Lieferung im Kleinhandel erhöht steuerpflichtigen Gegenstand an den Verbraucher C verkauft und durch den Hersteller A an C liefern läßt. Dies ist der typische, in der Begr. 1919 (oben 1) erwähnte Fall. Hier unterliegt der Hersteller A der gewöhnlichen Steuer aus § 13 (1,5 vH.), während der Kleinhändler B 15 vH. versteuern muß und sich nicht darauf berufen kann, daß er den unmittelbaren Besitz nicht übertragen hat.

β) Schiebt sich im Falle *α* zwischen Hersteller und Kleinhändler ein Kommissionär oder Großhändler, der den unmittelbaren Besitz nicht überträgt, so ist dieser steuerfrei. Denn da er an den Kleinhändler, nicht an den Verbraucher verkauft, liefert er nicht „im Kleinhandel", ist seine Lieferung keine „Lieferung der in § 21 bezeichneten Art", falls die Nachweisform aus § 22 Abs. 2 gewahrt ist. § 7 Abs. 2 findet dann auf ihn keine Anwendung.

γ) Für Lieferungen der in § 15 bezeichneten Art ist § 7 Abs. 2 überhaupt gegenstandslos. (Vgl. aber die Übergangsluxussteuer, Fall *ε*.) Hier ist nur die Lieferung durch den Hersteller erhöht steuerpflichtig. Darauf aber, ob der Hersteller mit oder ohne Übertragung des unmittelbaren Besitzes liefert, kommt es überhaupt nicht an, da das Privileg des reinen Handels für ihn, der immer als erstes Glied der Kette erscheint, nicht gilt. Immerhin wird durch Abs. 2 klargestellt, daß der Hersteller von Gegenständen der in § 15 genannten Art auch dann der erhöhten Steuer unterliegt, wenn er den unmittelbaren Besitz nicht überträgt, vielmehr durch Besitzkonstitut nach § 930 BGB. liefert, auch wenn sich ein Kettengeschäft anschließt. Ist letzteres der Fall, sendet der Hersteller später auf Anweisung des B die Ware an C, so ist dies nur eine weitere Ausspinnung der schon durch Besitzkonstitut bewirkten, nach § 1 Nr. 1, § 15 erhöht steuerpflichtigen Lieferung. Im Ergebnis ebenso Popitz, DStBl., 2. Jg. S. 446; E. Becher, Zeitg. Steuerfragen, 1. Jg. S. 191.

δ) Kommissionäre, Groß- und Kleinhändler, welche die der Herstellersteuer nach § 15 unterliegenden Gegenstände ohne Übertragung des unmittelbaren Besitzes weiterveräußern, sind ungeachtet des § 7 Abs. 2 nach Abs. 1 steuerfrei. Vgl. Fall β. Ebenso Becher 1920, S. 112 f.

ε) Für die sogen. Übergangs-Luxussteuer des § 47 gilt § 7 Abs. 2 grundsätzlich ebenfalls. (Ebenso Popitz, DStBl., 2. Jg. S. 446; vgl. auch § 47 Anm. 9 Nr. 2.) § 47 setzt voraus, daß Gegenstände, die nach dem UStG. 1918 der Kleinhandels-Luxussteuer unterlagen und jetzt mit der Hersteller-Luxussteuer belastet sind (zB. Automobile), am 31. 12. 1919 sich im — unmittelbaren oder mittelbaren — Besitze des Kleinhändlers befanden und i. J. 1920 von ihm im Kleinhandel veräußert werden. Hatte nun i. J. 1919 der Hersteller A an den Kleinhändler B ein Automobil verkauft und derart übertragen, daß B am 31. 12. 1919 nur den mittelbaren Besitz hatte, liefert dann i. J. 1920 der Händler B an den Kunden C dergestalt, daß A den unmittelbaren Besitz auf Anweisung des B an C überträgt, so ist diese Lieferung des B nach § 7 Abs. 2 luxussteuerpflichtig, und zwar mit 10 vH. des Entgelts nach § 8 UStG. 1918, § 47 UStG. 1919. Hier hat also die Verweisung des § 7 Abs. 2 auf den § 15 (dem jetzt das Automobil unterliegt), unmittelbare Bedeutung (anders im Falle γ). Darauf, ob dieser i. J. 1920 erfolgten Lieferung des Kleinhändlers ein Verkauf zugrunde liegt, der i. J. 1920 oder früher geschlossen ist, kann es nicht ankommen. § 47 stellt zwar darauf ab, daß das Automobil usw. im Laufe des Jahres 1920 vom Kleinhändler „veräußert" wird. Unter Veräußerung ist hier aber nicht der obligatorische Vertrag zu verstehen (§ 47 Anm. 8).

§ 8 [1].

(1) Die Steuer wird von dem für die steuerpflichtige Leistung vereinnahmten [7–14] Entgelte [3–6] berechnet [2]. Erfolgt die Besteuerung nach Zeitabschnitten (§ 33), so ist die Gesamtheit der in den Zeitabschnitten vereinnahmten Entgelte zugrunde zu legen [15].

(2) In den Fällen der § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 ist dem Entgelte der auf den Gegenstand entfallende Eingangszoll hinzuzurechnen, sofern er nicht bereits im Lieferungspreis enthalten ist [16].

(3) In den Fällen des § 1 Nr. 2 [17] tritt an die Stelle des Entgelts der gemeine Wert [19] der entnommenen Gegenstände [18–19]; dabei ist von den Preisen auszugehen, die am Orte und zur Zeit der Entnahme für Gegenstände der gleichen oder ähnlichen Art von Wiederverkäufern gezahlt zu werden pflegen [20–21].

(4) In den Fällen des § 5 Abs. 2 gilt als Entgelt der Preis des Pfandscheins zuzüglich der Pfandsumme [22].

(5) Ist für die Steuerpflicht einer einzelnen Lieferung die Höhe des Entgelts maßgebend [23], so ist vom Entgelte für die Lieferung jedes einzelnen Gegenstandes auszugehen [24], es sei denn, daß

mehrere auf einmal entnommene Gegenstände [25] eine wirtschaftliche Einheit bilden [26] oder nach der Bestimmung des Lieferers nur zu einem Gesamtpreis gemeinsam lieferbar sind [27—28].

(6) [29] Beträge, die vom Leistungsverpflichteten [31] für die Beförderung [33] und Versicherung [32] der Gegenstände, auf die sich die Verpflichtung bezieht [34], in Rechnung gestellt werden [35], sind nur insoweit nicht als Teil des Entgelts anzusehen, als durch sie die Auslagen [30] des Leistungsverpflichteten [31] für die Beförderung und Versicherung ersetzt werden.

(7) Die Kosten der Warenumschließung dürfen nur dann vom Entgelt gekürzt werden, wenn die Warenumschließung vom Lieferer zurückgenommen und das Entgelt um den auf sie entfallenden Teil gemindert wird [36, 37].

(8) [38] Bei Geschäften, deren Abwicklung in einer steuerpflichtigen Leistung jedes der Beteiligten an den andern besteht (z. B. Tauschgeschäften) [39], gilt der Wert jeder der Leistungen als Entgelt für die andere [40]; diese Vorschrift findet bei Hingabe an Zahlungs Statt entsprechende Anwendung [41].

(9) Ausländische Werte sind nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen umzurechnen [42].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Das Entgelt als Steuermaßstab	2
III. Begriff des Entgelts.	
1. Im allgemeinen	3
2. Durchlaufende Beträge	4
3. Unkosten und sonstige Auslagen.	
a) die nicht zum Entgelt gehören	5
b) die zum Entgelt gehören	6
IV. Das vereinnahmte Entgelt (§ 8 Abs. 1).	
1. Vereinnahmt.	
a) Zahlung	7
Zahlung durch Pfandverkauf u. Zwangsversteigerung	8
Zahlung der Abretungsvaluta	9
Zahlungsversuch, Banküberweisung	10
b) Zahlungsersatz	11
c) Verbindung von Zahlung und Zahlungsersatz	12
2. Rechtsfolge der Vereinnahmung	13
3. Ausnahmen von der Notwendigkeit der Vereinnahmung	14
V. Die Besteuerung nach Zeitabschnitten	15
VI. Der Eingangszoll insbesondere (§ 8 Abs. 2)	16
VII. Der gemeine Wert anstelle des Entgelts (§ 8 Abs. 3)	
1. Steuerpflichtige Rechtsvorgänge ohne Entgelt	17
2. Der gemeine Wert als Steuermaßstab	18
3. Begriff des gemeinen Wertes.	
a) Grundsatz	19
b) Großhandels- und Kleinhandelspreis	
α) Großhandelspreis	20
β) Kleinhandelspreis	21
VIII. Wert der Lieferung durch Pfandschein (§ 8 Abs. 4)	22
IX. Einheit oder Mehrheit von Lieferungsgegenständen (§ 8 Abs. 5).	
1. Ist für die Steuerpflicht die Höhe des Entgelts maßgebend	23

Anm.
2. Es ist vom Entgelt für die Lieferung jedes einzelnen Gegenstandes auszugehen 24
3. Zusammengehörige Sachen.
a) Auf einmal entnommene Gegenstände . 25
b) Wirtschoftliche Einheit 26
c) Gesamtpreis . . . 27
4. Sachmehrheiten mit verschiedenen Steuersätzen . 28
X. Beförderungs- und Versicherungskosten (§ 8 Abs. 6).
1. Zweck und Bedeutung . 29
2. Auslagen 30
3. Auslagen des Leistungsverpflichteten 31
4. Versicherung 32
5. Beförderung 33
6. Gegenstände, auf die sich die Verpflichtung bezieht 34
7. In Rechnung stellen . . 35

Anm.
XI. Kosten der Verpackungsschließung (§ 8 Abs. 7) 36
1. Überblick 36
2. Voraussetzung der Kürzung vom Entgelte. . . 37
XII. Tauschgeschäfte usw., Hingabe on Zahlungs Statt (§ 8 Abs 8).
1. Allgemeines 38
2. Geschäfte, deren Abwicklung in einer steuerpflichtigen Leistung jedes der Beteiligten an den andern besteht 39
3. Es gilt der Wert jeder der Leistungen als Entgelt für die andere . . . 40
4. Anwendung auf Hingabe an Zahlungs Statt . . 41
XIII. Umrechnung ausländischer Werte (§ 9 Abs. 9). 42

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918: § 1 Abs. 2, 2. Halbsatz; § 5; § 6 Abs. 3; § 8 Abs. 2; § 16; § 26 Abs. 1 Satz 2; Entw. 1918 § 5; § 6 Abs. 3; § 7 Abs. 2; § 12; Begr. 1918 S. 33, 34, 37, 40; Bericht 1918 S. 21, 48 ff., 53.

UStG. 1919: Entw. 1919 § 8 (bis auf Abs. 6 sachlich mit dem Gesetz übereinstimmend); Begr. 1919 S. 41; Bericht 1919 S. 12, 13, 49. Das neue Gesetz enthält im wesentlichen eine Zusammenfassung der früheren etwas zerstreuten Vorschriften.

AusfBest. 1918 § 5, §§ 45 ff.

AusfBest. 1920 §§ 30, 31, 107 Abs. 2.

II. **Das Entgelt als Steuermaßstab.** Anm. 2

1. Die Bedeutung des Entgelts für die Steuerpflicht. Für das UStG. 1918 war es streitig, ob das Entgelt einer Leistung lediglich Maßstab der Besteuerung, oder Gegenstand der Besteuerung (Steuerobjekt) war. Für die letztere Ansicht sprach die Anknüpfung an das WUStG., das in § 76 die Zahlungen besteuerte, und Kloß, der das WUStG. kommentierte, sowie Becher, 1. Aufl. S. 7 haben diese Auffassung mit Eindringlichkeit auch für das UStG. 1918 (§ 1 Anm. 1) vertreten. Dieser Ansicht war schon damals nicht beizupflichten (Popitz 1918 S. 66 Nr. 3, S. 114 Nr. 1), und sie gilt ebenso wenig für das geltende Gesetz, für das sie durch Becher 1920 S. 10, Herzfeld, Leitfaden zum neuen Umsatzsteuerrecht, 1920 S. 1, 14 ff. wiederum vertreten wird, und für das Popitz 1920 S. 67 eine Mittelmeinung einnimmt, indem er den Leistungsaustausch als Steuerobjekt ansieht. Das UStG. 1919 bezeichnet überall nur die Leistungen (Lieferungen) als steuerpflichtig, und sagt in § 8 Abs. 1 Satz 1, § 9 Satz 1 ausdrücklich, daß die

Steuer von dem für die steuerpflichtige Leistung vereinnahmten Entgelte, bezw. nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen berechnet wird. Vgl. auch § 33; Begr. 1919 zu § 8 S. 41, wo das Entgelt als „Steuermaßstab" bezeichnet wird; ferner AusfBest. A III („Der Steuermaßstab"). Die Meinung von Becher, DStBl., Jg. 2 S. 450; Becher 1920 S. 10, der Reichsfinanzhof habe in seinem Gutachten vom 25. 11. 1918, RFH. Bd. 1 B 1, auch RFH. Bd. 1 A S. 259, die Zahlung als Steuerobjekt behandelt, ist irrig. Nur soviel ist richtig, daß der Reichsfinanzhof aaO. und in RFH. Bd. 3 S. 159 = RStBl. 1920 S. 417 die Zahlung als ein „Entstehungselement" der Steuerpflicht bezeichnet hat, wie ja nur entgeltliche Leistungen steuerpflichtig sind. Hierbei ist zu beachten, daß die Steuerberechnung auf zweierlei Weise vor sich gehen kann:

a) nach den in einem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelten (§ 8 Abs. 1),

b) nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen, ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung (§ 9).

Im Falle b ist das Entgelt zweifellos nur Steuermaßstab, nicht Steuerobjekt. Aus praktischen Gründen jedoch, da nämlich die Vereinnahmung des Entgelts für den Leistenden die Steuerfähigkeit bringt, ist Fall a vom Gesetze zum Regelfalle gemacht und hier die Steuer an die Zahlung angeknüpft. Die Zahlung ergibt hiernach im Falle a den Zeitpunkt der Steuerentrichtung; sie ist hier auch ein Entstehungselement der Steuerpflicht. „Die Leistung wird steuerpflichtig nur, wenn sie bezahlt wird, und nur insoweit sie bezahlt wird, und wenn sie bezahlt wird, nur insoweit, als die Zahlung in den zeitlichen Geltungsbereich des Gesetzes und in den Steuerabschnitt fällt, für den die Steuer gefordert wird" (RFH. Bd. 1 B S. 5; Bd. 3 S. 159). Daß das Gesetz die Zahlung als Steuerobjekt behandle, folgt aber hieraus nicht. Dem steht zunächst Fall b entgegen. Aber im Falle a handelt es sich nur um einen Berechnungs- und Erhebungsmaßstab. War Vorauszahlung erfolgt, so bestimmt sich hiernach zwar die Fälligkeit der Steuer. Die Steuerpflicht ist jedoch resolutiv (auflösend) bedingt durch den Nichteintritt der Leistung. Wird später wegen Unterbleibens der Leistung das Entgelt zurückgewährt, oder steht fest, daß die Leistung nicht erfolgt, so wird die Steuer erstattet. Vgl. bei § 34. Die Steuer knüpft im Falle a derart an die Zahlung des Entgelts an, daß eine Vorauszahlung des Entgelts eine Vorauszahlungspflicht hinsichtlich der Steuer, eine der Leistung nachfolgende Entgeltzahlung eine spätere Fälligkeit der Steuer zur Folge hat.

2. Hinsichtlich des Entgelts enthält das UStG. Vorschriften:

a) über den Begriff des Entgelts und seine Faktoren (§ 8);

b) über das Entgelt als Steuermaßstab und die beiden Berechnungsarten nach § 8 Abs. 1, § 33 Abs. 1 einerseits und § 9 andererseits;

c) über die Berechnung der Entgelte nach Zeitabschnitten (§§ 33, 35) oder Einzelleistungen (§ 33 Abs. 3, § 35 Satz 1; §§ 38, 39);

d) über die Aufzeichnung, Buchführung und Steuererklärung (§§ 31, 35).

III. **Begriff des Entgelts.**

1. Im allgemeinen. Anm. 3

Entgelt ist die Gegenleistung für die steuerpflichtige Leistung. Sie umfaßt alles das, was der Abnehmer einer steuerpflichtigen Leistung (Lieferung) im ganzen für die Leistung aufwenden muß, um sie vom Leistenden zu erlangen. Begr. 1918 S. 34 zu § 6; RFH., Bd. 1 A S. 140 = AmtlMitt. 1919 S. 326; RFH. Bd. 1 A S. 138, 140; Bd. 2 S. 302 = RStBl. 1920 S. 415; Bd. 2 S. 337 = DStBl. 2. Jg. S. 520; Bd. 3 S. 352; RStBl. 1920 S. 159; 1921 S. 10 (Urt. v. 16. 11. 1920); Koppe-Varnhagen 1920, Anm. 1 zu § 5; Becher 1920 S. 114; Popitz 1918 S. 109; Kloß 1918 S. 36. So schon das WUStG., Zusatz 1 zu Tarifst. 10 RStempG. („Leistung des Gegenwerts"); Lindemann, Anm. 7 dazu u. 1920 S. 74.

Das Entgelt deckt sich hiernach nicht mit dem Preise der gelieferten Ware, mit dem Werte der Leistung an sich, oder gar mit dem Reingewinne. Es umfaßt auch

1. Beträge, die der Empfänger des Entgelts bestimmungsgemäß weitergibt, sie für ihn nur durchlaufende Posten sind;

2. Unkosten und sonstige Auslagen, die der Leistende für die steuerpflichtige Leistung gehabt hat oder haben wird, und die er entweder in das Leistungsentgelt einrechnet oder seinem Auftraggeber gesondert in Rechnung stellt.

Daß dies grundsätzlich richtig ist, ergibt sich aus den zum Teil einschränkenden Sondervorschriften über verauslagte Zölle (Abs. 2, Anm. 16), über Beförderung und Versicherung der Gegenstände (Abs. 6, Anm. 29), über die Kosten der Warenumschließung (Abs. 7 Anm. 30). Es ergibt sich ferner daraus, daß es für die Berechnung der Umsatzsteuer im Falle einer Preisabrede niemals auf die Angemessenheit des Preises ankommt, die Steuer also nach dem Preise, einschließlich der in diesen eingerechneten Unkosten, bemessen wird. Der Gesetzgeber hat hierdurch zugleich den Bestrebungen entgegentreten wollen, die etwa dahin gehen könnten, „durch Zerlegung des Entgelts der Steuerpflicht teilweise zu entgehen" (Begr. 1918 zu § 5, S. 33). Eine Zerlegung des Entgelts kann natürlich trotzdem vorkommen, wenn nämlich ein Teil auf nicht steuerpflichtige Leistungen zu rechnen ist. Nach dem UStG. 1918, das die Angehörigen der freien Berufe noch als umsatzsteuerfrei behandelte, kam es häufig vor. So war bei ärztlich betriebenen, nicht als gemeinnützig von der Steuer befreiten Privatkrankenanstalten das von den Kranken gezahlte Entgelt bei der Steuer insoweit außer Anrechnung zu lassen, als es sich auf die persönliche Ausübung des ärztlichen Berufs durch den Arzt bezog (RFH. Bd. 1, B S. 12).

Darauf, ob das Entgelt in einer Summe, oder getrennt nach seinen einzelnen Bestandteilen berechnet wird, kommt es natürlich nicht an. Es ist also für die Steuer gleichgültig, ob als Entgelt für gelieferte Waren 1530 ℳ erscheinen, oder ob gerechnet werden: Kaufpreis 1000 ℳ, Zollauslagen 200 ℳ, Verpackung 100 ℳ, Reisekosten 200 ℳ, Trinkgelder 30 ℳ.

Da die Auslagen zum Entgelte gehören, so kann der Steuerpflichtige sie der Steuerbehörde gegenüber nicht kürzen. Die Umsatzsteuer ist keine Einkommensteuer; sie hat auch mit der Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners nichts zu tun. Ein Abzug von Schulden oder Werbungskosten ist daher unzulässig. (RFH. Bd. 3 S. 351, Gutacht. v. 10. 11. 1920.) Ein solcher Abzug wäre auch deshalb ungerechtfertigt, weil der Steuerpflichtige die Steuer auf den Abnehmer abwälzt (vgl. bei § 12) und er anderenfalls doppelt entlastet würde.

Anm. 4 **2. Durchlaufende Beträge,** d. h. solche Beträge, die der Steuerpflichtige für Rechnung seines Auftraggebers vereinnahmt oder verausgabt.

Der Hauptfall ist der des Kommissionsgeschäfts. Das vom Verkaufskommissionäre vereinnahmte Kaufgeld ist in voller Höhe das Entgelt des Verkaufs, obwohl er den Kaufpeis abzüglich der Verkaufsprovision an den Kommittenten weiterzugeben hat. Vgl. RFH. Bd. 1, B (Gutachten) S. 40 = DStBl., Jg. 1 S. 528; RFH. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 509. Der Einkaufskommissionär ist steuerpflichtig nach Maßgabe dessen, was er für die Lieferung der von ihm für den Kommittenten eingekauften Gegenstände von letzterem erhält (RFH. Bd. 3 S. 98).

Ebenso liegt es bei Theaterbilletagenturen. Auch diese müssen den gesamten Preis versteuern, den sie aus dem Billetverkaufe vereinnahmen, obwohl sie den Hauptbetrag an das Theater abzuführen haben (Becher 1920 S. 121.

Streitig ist die Bestimmung des steuerrechtlichen Entgelts des Annoncenexpediteurs (Anzeigenbüros). Mit Popitz 1918 S. 109, Becher 1918 § 1 Anm. 28 S. 29; 1920 S. 120; Lindemann 1920 S. 75 und dem Reichsfinanzhof (Gutachten v. 28. 4. 1920, RFH. Bd. 2 S. 333 = RStBl. 1920 S. 425 = DStBl. 2. Jg. S. 518 = DJZ. 1920 Sp. 508 ist gegen Mrozek, DStBl. Jg. 1 S. 19 (der die Frage zuerst behandelte), Breit, ebenda S. 510, Kaufmann, JW. 1919 S. 719 und Lion in (einem Rechtsgutachten) anzunehmen, daß nicht nur die Provision, sondern der gesamte vom Kunden empfangene Betrag das Entgelt bildet, das der Anzeigenvermittler für seine Leistung vom Kunden erhält. Tatsächlich entspricht dieser Betrag zwar dem Insertionspreise, den die Zeitungen den Inserenten berechnen. Aber daraus folgt nicht, wie Breit meint, daß der vom Kunden dem Büro erteilte Auftrag unentgeltlich sei, das Büro vielmehr nur nach dem Rabatte (Provision) zu versteuern habe, den es seitens der Zeitung von dem Preise jeder durch das Büro vermittelten Anzeige erhalte. Das Büro steht sowohl zu den einzelnen Zeitungen, die ihm Rabatt gewähren, wie zu dem jedesmaligen Kunden im Rechtsverhältnisse. Das letztere ist nicht unentgeltlich; denn der Kunde zahlt mehr, als das Büro an die Zeitung abzuführen hat; er bezahlt damit zugleich die Provision. Der gesamte Betrag ist das Entgelt der Leistung; es besteht aus der Vergütung für die vermittelnde Tätigkeit und einem vom Empfänger (als antizipierte Auslagen) weiterzugebenden Betrage. Von diesem Gesamtbetrage berechnet sich die einfache Steuer, nicht die erhöhte aus § 25, da der Vermittler nicht die Anzeige „übernimmt". — Der Zeitungsverleger ist, als Übernehmer der Anzeige, nach § 25 erhöht steuerpflichtig, und zwar von dem

Betrage, den er für die Anzeigenübernahme vom Vermittler erhält, also unter Abzug der Provision.

Im allgemeinen wird zu sagen sein, daß durchlaufende Posten nur insoweit nicht zum Entgelte gehören, als der Steuerpflichtige im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit

a) Beträge von einem Dritten empfängt, um sie an seinen Auftraggeber als dessen Vertreter weiterzuleiten. Der Empfang von dem Dritten ist kein Entgelt für die Leistung; anders wenn der Empfang im eigenen Namen erfolgt (vgl oben Kommissionsgeschäft);

b) Beträge von seinem Auftraggeber empfängt zur Auszahlung an einen Dritten. Auch dieser Empfang ist keine Entgeltvereinnahmung, wenn er nicht zur Begleichung von Schulden dient, die der Beauftragte für seinen Auftraggeber kontrahiert hat;

c) Beträge von seinem Auftraggeber empfängt als Ersatz einer Auslage, wenn diese Auslage selber Gegenstand entgeltlicher Leistung war, wenn zB. der Rechtsanwalt im Auftrage seines Mandanten an einen Dritten zahlt. Hier besteht die Leistung in der Auslage; das Entgelt besteht nicht im Auslagenersatze, sondern in der für die Auslage etwa gewährten besonderen Vergütung (RFH. Bd. 3 S. 352, Gutachten v. 10. 11. 1920).

Dagegen gehören zum Entgelte Beträge, die der Steuerpflichtige neben der Leistung und zwecks ihrer Bewirkung für seinen Auftraggeber verauslagt hat, und die dieser ihm erstattet, zB. Frachtauslagen (Anm. 6, b), Nachnahmebeträge, Zollauslagen (Anm. 16). Darauf, ob in solchen Fällen die Zahlung, die notwendig für Rechnung des Auftraggebers erfolgt, in dessen Namen oder im eigenen Namen des Verauslagenden geschieht, wird es nicht ankommen können (anders Becher 1920 S. 120; auch AusfBest. § 107 Abs. 2 Satz 2.) In den vorgenannten Beispielen würde es eine Spielerei bedeuten, wollte man die Frage auch nur aufwerfen. Es kann auch darauf nicht ankommen, ob der Steuerpflichtige die Verauslagung auf Grund ausdrücklichen Auftrags, oder auf Grund der aus dem Rechtsverhältnisse zum Vertragsgenossen fließenden Ermächtigung, oder in unbeauftragter Geschäftsführung (negotiorum gestio) vornahm. Hat der Reeder oder Spediteur den Beitrag zur großen Haverei verauslagt, und wird er ihm von seinem Kunden erstattet, so ist die Zahlung in jedem Falle Teil des Entgelts.

Als Ausnahme von diesen Grundsätzen bestimmen die AusfBest. in § 107 Abs. 2; § 110 Abs. 1; § 112 Nr. 2 zu Gunsten der Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte, daß zu den umsatzsteuerpflichtigen Entgelten nicht die „durchlaufenden Posten" gehören, d. h. „diejenigen Beträge, die der Steuerpflichtige für seinen Auftraggeber in dessen Namen und für dessen Rechnung vereinnahmt und verausgabt, zB. ausgelegte Prozeß- und Stempelkosten, Zahlungen an den Prozeßgegner." Die hier gegebene Begriffsbestimmung der „durchlaufenden Posten" ist nur in dem durch die AusfBest. aaO. gezogenen persönlichen Anwendungsbereiche bindend. Die Befrei-

ung beruht auf § 108 Abs. 2 RAbgO. Indem dies nur zu Gunsten von Rechtsanwälten usw. gesagt ist, ergibt sich, daß die Ausscheidung dieser Beträge aus dem Begriffe des steuerpflichtigen Entgelts in sonstigen Fällen nicht ausnahmslos gilt (vgl. oben c). Der Regierungsvertreter hatte im Ausschuß 1919, als schwere Bedenken gegen die Unterstellung der Rechtsanwälte usw. unter die Umsatzsteuer geäußert wurden, zugesagt, in den AusfBest. werde dafür Sorge getragen werden, die durchlaufenden Posten der Rechtsanwälte nicht in die Steuer einzubeziehen (Bericht 1919 S. 45). Dies Wort ist eingelöst. Vgl. § 31 Anm. 9.

Anm. 5 **3. Unkosten und sonstige Auslagen.**

Die Auslagen sind Bestandteil des Entgelts, wenn der Leistende ihre Erstattung vertraglich, d. h. auf Grund des der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnisses vom Auftraggeber fordern kann.

Nicht zum Entgelte gehören daher:

a) Beträge, die aus einem früheren Geschäfte geschuldet werden und von deren Mitbezahlung die Leistung abhängig gemacht wird;

b) Beträge, deren Zahlung der Leistende für einen Dritten geltend macht, es sei denn, daß er selber zum Zwecke der Ausführung der Leistung Schuldner oder Mitschuldner des Betrags geworden ist.

c) Abzüge am Preise in Gestalt von Skonti, Rabatt usw. Diese Beträge mindern das Entgelt, sind also abzuziehen (PrOVGSt. Bd. **16** S. 274). Selbstverständlich dürfen sie, wenn in den Einnahmebüchern nur das um sie verminderte Entgelt nachgewiesen ist, nicht noch einmal abgesetzt werden. FFM. v. 14. 2. 1919, Amtl. Mitt. S. 65. Nur wenn sich der Rabatt nachweislich als Gewinnverteilung darstellt, eine Gesellschaft also ihrem Gesellschafter, der von ihr Ware bezogen hat, eine Rückvergütung macht, wird man den Abzug vom steuerpflichtigen Lieferungsentgelte nicht zulassen können, weil es sich nicht um Kaufpreisminderung, sondern um einen gesellschaftsrechtlichen Vorgang handelt (Becher 1920 S. 125). Für Genossenschaften und gewisse Gesellschaften mbH. ist in § 2 Nr. 11 Befreiung vorgesehen (§ 2 Anm. 74 Nr. 1 a). Wegen Teilzahlungen vgl. Anm. 15 a. E.; wegen nachträglicher Preisermäßigung und Rückgewähr gezahlter Beträge: bei § 34.

d) Besonderes enthalten die Absätze 6 und 7 des § 8.

Anm. 6 **Zum Entgelte gehören** dagegen:

a) der Betrag verauslagter Zollgebühren: Anm. 16.

b) Beträge für Beförderung und Versicherung der Gegenstände. § 8 Abs. 6 macht jedoch eine Ausnahme: Anm. 29.

c) die Kosten der Warenumschließung: Anm. 30.

d) Hafen-, Liege- und Lagergelder, Wiegegelder, Kosten der Ver-, Ent- und Beladung, Umschlagskosten, soweit sie verauslagt sind oder der Leistende für sie haftet. (Vgl. hierzu Anm. 29.) Sind sie nicht verauslagt und haftet der Leistende für sie nicht, so können sie nicht auf Grund des der Leistung zugrunde liegenden Vertrags gefordert werden, sind also nicht Leistungsentgelt.

e) Verauslagte Agentur- und Maklergebühren, Reisekosten, Trinkgelder, usw. (RFM. v. 14. 2. 1919, Amtl. Mitt. S. 65.),

soweit der Leistungsempfänger die Beträge dem Leistenden zu erstatten hat, wenn zB. der Käufer die Erstattung solcher Beträge neben der Kaufsumme übernommen hat (RFH., Urt. v. 16. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 10). Bei Versteigerungen gehört auch das sog. Aufgeld zum Zuschlagspreise hierher, das zur Deckung der Provision des Versteigerers und anderer Unkosten bestimmt ist; denn alles, was der Ersteher zu zahlen hat, um den Versteigerungsgegenstand zu erlangen, gehört zum Lieferungsentgelte (RFM. vom 20. 5. 1920, RStBl. S. 329). Vgl. auch § 11 Anm. 11.

Ebenso gehören daher die Auslagenpauschsätze der Rechtsanwälte und Notare zum Entgelte (Bericht 1919 S. 45; Marcuse in JW. 1920 S. 78, 550; Wassertrüdinger, ebenda S. 547; Popitz, DJZ. 1920 S. 811; OLG. Celle u. Karlsruhe, JW. 1920 S. 568, 569; RFH., Gutacht. v. 10. 11. 1920, RFH. Bd. 3 S. 351 = RStBl. 1920 S. 694 = DJZ. 1921 S. 47. Anders Hagemann, JW. 1920 S. 548; Lang, ebenda S. 75; OLG. Augsburg, ebenda S. 564. Vgl. auch § 12 Anm. 7, b.

Vorschüsse sind regelmäßig Vorauszahlungen des Entgelts und damit steuerpflichtig (RFH. aaO., auch RFH. Bd. 3 S. 158 = RStBl. 1920 S. 417). Vorschüsse an Rechtsanwälte gelten aber nach der Verkehrsauffassung nur als Sicherungsmittel künftiger Zahlung und erst nach Erledigung und Abliquidierung der Sache als vereinnahmt. Sie sind daher bis zur endgültigen Vereinnahmung nicht umsatzsteuerpflichtig (vgl. das vorgenannte Gutachten des RFH.).

f) Verbrauchsabgaben und Verkehrssteuern, soweit sie verauslagt sind oder der Leistende sie schuldet. Hinsichtlich der Zölle: Anm. 16.

Für die Zigarettensteuer ist die Einrechnung in das Entgelt auf Grund des WUStG. vom Hanseat. Oberlandesgericht, Urt. v. 27. 2. 1918, und Reichsgericht, Urt. v. 28. 5. 1918, bestätigt worden (Amtl. Mitt. 1918 S. 65, 91).

Der dem Verbraucher von Wein in Rechnung gestellte und von ihm dem Verkäufer gezahlte Weinsteuerbetrag ist als Teil des der Umsatzsteuer unterliegenden Entgelts anzusehen. Denn die Weinsteuer gehört zu dem, was der Abnehmer bei Bezug von Wein aufzuwenden hat, um die bestellte Ware zu erlangen; sie ist daher Bestandteil des umsatzsteuerpflichtigen Entgelts. RFH. Bd. 1 A S. 137 = Amtl. Mitt. 1919 S. 327; RFH., Urt. v. 23. 12. 1919 und 17. 3. 1920, RStBl. 1920 S. 158, 276.

Eine Lustbarkeitssteuer, die auf der umsatzsteuerpflichtigen Leistung ruht und auf den Leistungsempfänger abgewälzt wird, bildet einen Teil des umsatzsteuerpflichtigen Entgelts: RFH. Bd. 1 S. 140, Urt. v. 23. 7. 1919:

„Die Umsatzsteuer ist nach § 6 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 von dem für die steuerpflichtige Leistung vereinnahmten Entgelte zu berechnen. Zu dem Entgelte gehört alles, was der Leistungsempfänger dem Leistungsverpflichteten für die Leistung gewährt. Es gehören dazu auch diejenigen Beträge, die der Leistungsverpflichtete an Dritte weitergibt, insoweit nicht § 5 des Gesetzes (jetzt § 8) eine Ausnahme macht.... Wälzt der Leistungsverpflichtete die hiernach von ihm für die Leistung geschuldete

Steuer auf den Leistungsempfänger ab, so bildet auch das in Höhe der Steuer Empfangene einen Teil des für die Leistung gezahlten Entgelts, das der Umsatzsteuer unterliegt."

Auch die Umsatzsteuer selbst gehört zum Entgelte, das der Berechnung der Umsatzsteuer zugrunde zu legen ist: Begr. 1918 S. 34 zu § 6; AusfBest. § 28 Satz 2; § 107 Abs. 2 Satz 3; RFH. Bd. 1 S. 167. Vgl. hierzu auch RFH. Bd. 1 S. 138:

„Das Umsatzsteuergesetz geht trotz des Verbots der offenen Abwälzung (§ 13, jetzt § 12) von der Abwälzung der Steuer auf den Abnehmer der Lieferungen und Leistungen aus, wenn es auch dem Leistenden es überläßt, ob und wie er die Abwälzung seinerseits durchsetzt (Drucks. d. Reichstags 1914 bis 1918 Nr. 1461 S. 15 ff.). Daraus ergibt sich, daß, wenn nach § 6 (jetzt § 8 Abs. 1) die Steuer zu berechnen ist von dem für die steuerpflichtige Leistung vereinnahmten Entgelt, hierunter nicht der Betrag verstanden werden darf, den der Leistende für sich behalten kann, also unter Ausschluß der seine Rechnung nur durchlaufenden Posten, sondern der Betrag, den der Abnehmer der Lieferung oder Leistung im ganzen aufwenden muß, um die Lieferung oder Leistung vom Leistenden zu erhalten. Ebenso wie die in den Preis eingerechnete Umsatzsteuer bei der Berechnung der Umsatzsteuer nochmals mit zur Versteuerung herangezogen wird, ebenso ..."

Vgl. auch RFH. Bd. 1 S. 176: Die in den Kohlenverkaufspreis eingerechnete Umsatzsteuer darf bei Berechnung der Kohlensteuer von dem Verkaufspreise nicht in Abzug gebracht werden. — Auch die Salzabgabe ist beim Umsatze von Salz in das der Umsatzsteuer zugrunde zu legende Entgelt einzurechnen: PrFM., Vfg. v. 12. 4. 1919, PrFMBl. S. 281.

Dagegen gehört die Umsatzsteuer nicht zum steuerpflichtigen Entgelt in den Fällen, wo ihre offene Abwälzung gestattet ist und geschieht (bei gesetzlichen Gebühren: § 12 Abs. 1 und bei reinen Privatleistungen: § 39 Abs. 6). AusfBest. § 29; Popitz, DJZ. 1920 S. 813 Nr. 36; Becher 1920 S. 121. Dies gilt jedoch nicht von dem Preiszuschlag im Übergangsfalle des § 46 Abs. 5; hier wird das Leistungsentgelt erhöht und die Steuer berechnet sich nach dem erhöhten Entgelte. So ausdrücklich AusfBest. § 102 Abs. 2; Becher aaO. Vgl. bei § 46 Abs. 5.

IV. **Das vereinnahmte Entgelt** ist nach § 8 Abs. 1 der Steuer zugrunde zu legen.

Anm. 7 **1. Vereinnahmt** ist das Entgelt,

a) wenn der Leistungsempfänger (jetzt Schuldner) es an den Leistenden (jetzt Gläubiger) **gezahlt** hat. Gläubiger und Schuldner müssen natürlich verschiedene Personen sein. An sich selbst kann man nicht zahlen. Vertreibt ein Hersteller eigene Erzeugnisse durch eine Verkaufsfiliale, so ist das Entgelt erst vereinnahmt, wenn die Filiale Zahlung vom Kunden erhalten hat. Der Hersteller hat in diesem Falle natürlich auch den Kleinhandelspreis, den der Kunde zahlt, als vereinnahmt zu versteuern. Hier wird zwar die Steuer erspart, die der Ladenbesitzer beim Einkaufe beim Hersteller entrichten müßte.

Andererseits muß aber der Hersteller die erhöhte Herstellersteuer (§ 15) vom Kleinhandelspreise zahlen, während er ohne Ladengeschäft nur nach dem niedrigeren Preise zu versteuern hätte, den er von Wiederverkäufern erhält (Erklärung des Reg.-Vertreters im Ausschusse, Bericht 1919 S. 49, 50; § 9 Anm. 14).

Der Zahlende braucht nicht persönlich und nicht unmittelbar an den Empfangsberechtigten zu zahlen. Für den Zahlungsschuldner kann ein Dritter zahlen, sei es auf Grund Vertrags mit ihm, sei es gemäß unbeauftragter Geschäftsführung. Die Zahlung kann an einen Vertreter des Zahlungsgläubigers wie auch für dessen Rechnung an einen Dritten erfolgen, zB. an die Bank, die ein Konto des Gläubigers führt, oder an jemanden, dem der Gläubiger seinerseits schuldet, so daß der Gläubiger von der Schuld befreit wird, oder aber an jemanden, dem der Gläubiger kreditieren wollte, so daß dem letzteren durch die Zahlung eine Forderung gegen den Dritten erwächst. Es handelt sich hier um allgemeine Grundsätze der Zahlung. An einen Dritten kann daher rechtswirksam Zahlung nur erfolgen, wenn sie ausdrücklich für Rechnung des Gläubigers erfolgt und wenn dieser damit einverstanden ist (durch vorherige Einwilligung oder nachträgliche Genehmigung), was auch stillschweigend, zB. dadurch geschehen kann, daß er in seinen Geschäftsbriefen, Rechnungen usw. diese Zahlstelle (Bankkonto usw.) angibt.

Zahlung kann auch im Wege des Pfandverkaufs oder der Zwangsversteigerung erfolgen. Die Zahlung des Erstehers an den Pfandgläubiger (Gerichtsvollzieher) tilgt dessen Forderung an den Pfandschuldner (Vollstreckungsschuldner), § 1247 BGB., § 819 ZPO. Damit „vereinnahmt" der Gläubiger das Leistungsentgelt im Sinne des § 8 Abs. 1 UStG., wenn der Pfandverkauf oder die Zwangsversteigerung zwecks Befriedigung wegen des Anspruchs auf das Leistungsentgelt erfolgte. Hat das Pfand (Pfandstück) einen Börsen- oder Marktpreis, so kann es durch einen öffentlich ermächtigten Handelsmäkler oder eine zu öffentlicher Versteigerung befugte Person (nach § 821 ZPO. durch den Gerichtsvollzieher) freihändig zum laufenden Preise verkauft werden (§§ 1221, 1235 Abs. 2 BGB.). Der Empfang des Kaufpreises hat hier ebenfalls die Wirkung, daß der Gläubiger das Leistungsentgelt, soweit der Kaufpreis dieses deckt, „vereinnahmt". — Unabhängig hiervon ist die Frage, ob die in dem Pfandverkauf und in der Zwangsversteigerung liegende neue „Lieferung" ihrerseits steuerpflichtig ist. Vgl. hierüber § 1 Anm. 38, 59. Anm. 8

Zahlung kann auch im Wege der Abtretung der Forderung auf das Leistungsentgelt erfolgen, wenn und sobald das Abtretungsentgelt dem Vermögen des Abtretenden zugeflossen ist. Dies ist insofern ein Sonderfall, als hier das Entgelt nicht vom Schuldner, sondern von einem Dritten (dem Zessionar) auf eigene Rechnung gezahlt wird. Jede andere Lösung ist aber wirtschaftlich unmöglich. Für den Gläubiger erschöpft sich in dem Abtretungsentgelte der Anspruch auf das Leistungsentgelt. Er hat die von ihm bewirkte Leistung nunmehr nach Maßgabe des „vereinnahmten" Abtretungsentgelts zu versteuern, nicht nach Maßgabe des „abgetretenen" Entgelts. Die spätere Zahlung des Schuldners an den Zessionar berührt den Zedenten nicht. Diese Zahlung löst natürlich nicht eine weitere Steuerpflicht aus, da der Zahlungsempfänger (Zessionar) nicht „geleistet" hatte. Ebenso AuslGrds. Nr. VII Abs. 2 z. WUStG.; Anm. 9

Popitz 1918 S. 115; Kloß 1918 S. 44 Anm. 11; RFH. Bd. 2 S. 67 = RStBl. 1920 S. 191 = DJZ. 1920 S. 405. — Das Abtretungsgeschäft an sich ist nach § 2 Nr. 2 steuerfrei. Bestand jedoch das ursprüngliche Leistungsentgelt nicht in Geld, sondern in der Gegenleistung anderer Sachen oder Dienste, so versagt die Befreiung aus § 2 Nr. 2 und ist zu unterscheiden: Der Abtretende braucht auch hier nur nach dem Abtretungsentgelte zu versteuern, obwohl die Abtretung hier als eine neue, selbständige, nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtige Leistung aufgefaßt werden kann. Denn diese zweite „Leistung" geht unter in einer Handlung, die wirtschaftlich nichts anderes bedeutet als Ersatz des Entgelts für die Ursprungsleistung durch das Abtretungsentgelt. Leistet später der Schuldner an den Zessionar, so ist diese nicht in Geld bestehende Gegenleistung nach § 8 Abs. 8, § 1 Nr. 1 besonders steuerpflichtig. Da der Zedent vorgeleistet, also das Entgelt (§ 8 Abs. 8) in Gestalt seiner eigenen Leistung entrichtet hatte, so ist mit der Bewirkung der Gegenleistung an den Zessionar deren Steuerpflicht ausgelöst.

Beispiele: 1. A hat Wolle für 1000 ℳ käuflich an B geliefert. Da B nicht zahlt, tritt A seine Forderung auf das Entgelt an C ab, und zwar für 900 ℳ. Nunmehr hat A seine Lieferung nach Maßgabe eines Abtretungsentgelts von 900 ℳ zu versteuern. Die spätere Zahlung des B an C ist steuerrechtlich bedeutungslos. — 2. A hat eine Kuh gegen einen Wagen des B getauscht. Er liefert die Kuh und tritt den Anspruch auf die Gegenleistung dem C ab. Er hat nunmehr seine Lieferung nach Maßgabe des Abtretungsentgelts zu versteuern. Liefert sodann B den Wagen an C, so hat B seine Gegenlieferung nach Maßgabe ihres Wertes zu versteuern: Anm. 38—40. — 3. Der Werkmeister B hat das auf Bestellung des A übernommene Werk nur halb beendet; er vereinbart, im Einverständnisse mit A, mit dem Werkmeister C, daß dieser das Werk zu Ende führe und ihm, dem B, die geleisteten Arbeiten vergüte. Hier ist B für seine bisherigen Leistungen nach Maßgabe des von C erhaltenen Betrags steuerpflichtig, mag man hier vom Empfang einer Abtretungsvaluta oder von einem auf besonderem Vertrage beruhenden Entgelte für Überlassung des Ergebnisses der bisherigen Arbeiten sprechen. Führt dann C das Werk zu Ende, so ist er nach Maßgabe des gesamten, vom Besteller A empfangenen Entgelts seinerseits steuerpflichtig: RFH. Bd. 2 S. 67.

Anm. 10 Regelmäßig keine Zahlung, nur ein Zahlungsversuch (RGZ. Bd. 31 S. 109; Bd. 65 S. 79) liegt vor, wenn Wechsel, Schecks, kaufmännische Anweisungen oder Verpflichtungsscheine hingegeben werden. Erst die Einlösung solcher Papiere bewirkt die Zahlung und damit die Vereinnahmung des Entgelts im Sinne des § 8 Abs. 1; denn im Zweifel bedeutet deren Begebung nicht Leistung an Erfüllungs Statt: § 364 Abs. 2 BGB.; s. auch Anm. 11.

Zahlung erfolgt jedoch durch Überweisung auf das Bankkonto des Gläubigers. Zivilrechtlich ist hier die Zahlung erfolgt durch Gutschrift auf dem Konto des Gläubigers. Solange aber dieser von der Gutschrift noch keine Kenntnis hat, kann er das Entgelt als vereinnahmt nicht angeben. Nicht mit der Gutschrift (Kloß 1918 S. 43 Anm. 9), sondern mit der Kenntnis des Gläubigers hiervon (Weinbach im PrVerwBl. Bd. 37 S. 644, für das Wll.-

StG.; Popitz 1918 S. 115, bγ) wird man steuerrechtlich das Entgelt als vereinnahmt ansehen müssen. Auf den Zeitpunkt der Gutschrift stellt ab: II 2a, 3,4; III 2 des Erlasses d. RFM. v. 29. 3. 1920, RStBl. S. 249.

b) **Zahlungsersatz.** Es kommen hier folgende Rechtsformen in Betracht, Anm. 11
die dieselbe Wirkung wie die Zahlung haben:

α) Die Hinterlegung der geschuldeten Leistung, jedoch nur dann, wenn der Gläubiger den hinterlegten Gegenstand oder Betrag in Empfang genommen hat, oder wenn die Voraussetzungen des § 372 BGB. vorliegen und die Rücknahme der hinterlegten Sache durch den Schuldner ausgeschlossen ist (§ 378 BGB.).

β) Die Leistung an Erfüllungs (Zahlungs) Statt. Sie setzt das Einverständnis des Gläubigers voraus (§ 364 BGB.). An Erfüllungs Statt kann jeder beliebige Gegenwert gegeben werden. Hierher können auch Wechsel und Schecks gehören (Anm. 10). Die Leistung des Gegenwerts, der nicht in Geld besteht, ist, falls nicht eine Befreiung aus § 2 Nr. 2, 6, z. B. für Wechsel und Schecks, in Frage kommt, ihrerseits eine steuerpflichtige Lieferung, deren Entgelt im Werte der durch die Leistung an Zahlungs Statt abzugeltenden Leistung des Vertragsgegners besteht: § 8 Abs. 8; Anm. 34.

Ein Unterfall der Leistung an Zahlungs Statt ist die sog. Novation (Umschaffung), d. h. eine Umschaffung der alten Schuld dergestalt, daß an ihre Stelle eine neue, zB. eine Darlehns- oder Wechselschuld tritt. Einigung beider Parteien ist erforderlich.

γ) Die Aufrechnung (§§ 387 ff. BGB.). Sie setzt Gleichartigkeit der gegenseitig geschuldeten Leistungen voraus, was regelmäßig nur dann der Fall ist, wenn beide Teile Geld oder Gattungsschulden zu leisten haben, ferner die Fälligkeit der Forderungen. Die Aufrechnung erfolgt durch Erklärung gegenüber dem Vertragsgegner. Hat also A dem B Ware käuflich geliefert und schuldet A dem B aus einem anderen Geschäft eine Zahlung, so ist (in Höhe der Gegenforderung) das Entgelt für die Lieferung in dem Zeitpunkt „vereinnahmt", in dem dem Lieferer die Aufrechnungserklärung des B zugeht (§ 130, § 388 BGB.). Eine solche Erklärung liegt regelmäßig in der Übersendung des Kontoauszuges im Kontokorrentverkehre, wenn die beiderseitigen Forderungen hier aufgeführt und der Saldo gezogen ist. Eine Kürzung des steuerpflichtigen Entgelts kann durch Aufrechnung nicht eintreten. Der volle Kaufpreis ist zu versteuern, auch wenn der Käufer zu einem Teile mit Prozeßkosten aufrechnet und der Verkäufer insoweit weniger vereinnahmt. Denn die Aufrechnung steht der Vereinnahmung gleich (Weinbach 1918 S. 159).

δ) Keine Zahlungswirkung hat der Erlaß der Schuld (§ 397 BGB.) und die Vereinigung von Forderung und Schuld in derselben Person (sog. Konfusion) infolge Erbganges usw. Hierin liegt also keine Vereinnahmung des Entgelts.

c) Auch **Verbindungen von Zahlung und Zahlungsersatz** sind möglich. Anm. 12
Dies ist im Grundstücksverkehre sogar die Regel. Darüber, daß auch Grundstücke Gegenstand umsatzsteuerpflichtiger Lieferung sein können, vgl. § 1 Anm. 33. Bei Grundstücksverkäufen wird der Kaufpreis häufig in folgender Weise belegt:

α) Ein Teil des Preises wird bar angezahlt; er ist mit der Zahlung vereinnahmter Teil des Entgelts.

β) die auf dem Grundstück lastenden Hypothekenschulden werden vom Käufer als Selbstschuldner übernommen. Obwohl die Schuldübernahme erst dann vollendet ist, wenn der Verkäufer (Hypothekenschuldner) von seiner Verbindlichkeit seinem Hypothekengläubiger gegenüber gemäß § 416 BGB. befreit ist, wird man schon mit der Übernahmeerklärung das entsprechende Entgelt als vereinnahmt ansehen können, da das Entgelt vereinbarungsgemäß auch in einer Leistung an einen Dritten bestehen kann, nicht in Geld zu bestehen braucht und wirtschaftlich die Übernahme einer Leistungsverpflichtung des Gläubigers (Verkäufers) der eigenen Leistung des Schuldners gleichsteht. Rundschr. d. RFM. v. 30. 6. 1919, Amtl. Mitt. S. 303, 304.

γ) Für den noch nicht gedeckten Teil des Kaufpreises läßt der Käufer eine Restkaufgeldhypothek für den Verkäufer eintragen. Hier liegt eine Hingabe an Zahlungs Statt vor, sobald vereinbarungsgemäß die Hypothek eingetragen ist. RFM. aaO.

Anm. 13 **2. Rechtsfolge der Vereinnahmung.** Ist das Entgelt durch Zahlung oder Zahlungsersatz „vereinnahmt", so wird die Steuer hiernach berechnet auch dann, wenn das Entgelt (bares Geld oder eine sonstige Sache) nach der Vereinnahmung abhanden gekommen oder wertlos geworden ist. Die Steuer bleibt also bestehen, auch wenn das in Zahlung genommene Tier stirbt oder am Abende des Vereinnahmungstags die Ladenkasse gestohlen wird (Popitz in DJZ. 1919 S. 337). Mußte dagegen das Entgelt in demselben oder einem späteren Steuerabschnitte zurückgewährt werden, so kann es abgesetzt werden: § 34. — Über steueramtliche Rückvergütung des Entgelts oder eines Teils desselben: §§ 4, 19, 20, 24. — Über Erlaß der Steuer aus Billigkeit: § 108 RAbgO.

Anm. 14 **3. Ausnahmen von der Notwendigkeit der Vereinnahmung.** Die Steuerbemessung nach den „vereinnahmten Entgelten" kommt ausnahmsweise nicht in Frage:

a) In Fällen, wo auf Antrag die Steuerstelle gestattet hat, die Steuer nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung zu berechnen, also die Soll-Einnahme, nicht die Ist-Einnahme zugrunde zu legen: § 9.

b) In den Fällen der Entnahme aus dem eigenen Betriebe: § 1 Nr. 2; § 17 Nr. 1; § 23 Nr. 1. Hier kommt ein Entgelt begrifflich nicht in Frage. Steuermaßstab ist hier der Wert: § 8 Abs. 3.

c) Bei der Einfuhr von Gegenständen, die der erhöhten Herstellersteuer (§ 15) unterliegen. Hier ist weder Vereinnahmung eines Entgelts, noch überhaupt Entgeltlichkeit Voraussetzung der Steuerpflicht: § 17 Nr. 3. Wird kein Entgelt vereinnahmt, so ist auch hier, wie bei b, Steuermaßstab der Wert.

d) Ist die Einfuhr im Falle c entgeltlich, oder liegt entgeltliche Einfuhrlieferung im Falle des § 23 Nr. 4 vor, so entscheidet das Entgelt, doch nicht das „vereinnahmte", sondern das vereinbarte. Vgl. zu § 33 Abs. 4; auch § 17 Anm. 11; § 23 Anm. 24, c.

e) Bei der Ausfuhr von Kunst und Sammelgegenständen usw.: § 23 Nr. 5. Hier gilt dasselbe wie zu c und d. Vgl. auch § 23 Anm. 34.

V. **Die Besteuerung nach Zeitabschnitten.** Anm. 15

§ 8 handelt vom Steuermaßstabe. Dieser wird gewonnen:

a) in erster Linie nach dem Entgelte. § 8 enthält daher Grundsätze über die Bemessung des Entgelts;

b) in zweiter Linie aus der Frage,

α) ob bei Lieferung mehrerer Gegenstände der Einzelgegenstand oder die Gesamtsache und das hierauf bezügliche Entgelt zugrunde zu legen ist (§ 8 Abs. 5);

β) ob der einzelne Rechtsvorgang oder eine zeitliche Zusammenfassung von Rechtsvorgängen (Leistungen usw.) maßgebend ist. Vgl. § 33 Abs. 1—3, Abs. 4 Satz 2, 3. Die Zusammenfassung bildet die Regel. Der Zeitabschnitt, der als zusammenfassender Rahmen für die einzelnen Entgelte gilt, wird Steuerabschnitt genannt: § 33 Abs. 1—3. Indem nun § 8 Abs. 1 Satz 2 bestimmt, daß bei der Besteuerung nach Zeitabschnitten die Gesamtheit der in dem betreffenden Zeitabschnitte vereinnahmtem Entgelte zugrunde zu legen ist, enthält die Vorschrift einen die Höhe der Steuer materiell beeinflussenden Bemessungsgrundsatz: die Entgelte werden zusammengerechnet und von der hiernach sich ergebenden Summe wird die Steuer berechnet; eine Abrundung der Steuer (§ 10) kommt also nicht bei jeder einzelnen steuerpflichtigen Leistung, sondern nur einmal in Frage; die Fälligkeit wird hinausgeschoben bis nach Ablauf des Zeitabschnitts und Veranlagung.

Wie in Anm. 2 ausgeführt, knüpft die Steuer — vom Falle der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen (§ 9) abgesehen — an die Vereinnahmung des Entgelts an, insbesondere in zeitlicher Beziehung. Daraus folgt das praktisch einfache Ergebnis: Alle in einem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte sind, zwecks Bemessung der Steuer nach ihrer Summe, zusammenzurechnen, ohne Rücksicht darauf, ob die Leistung, auf die das einzelne Entgelt sich bezieht in demselben Steuerabschnitt, oder in einem früheren bewirkt ist, oder ob sie noch aussteht (Vorauszahlung), oder ob es sich um eine Voll- oder Teilzahlung handelt (RFH. Bd. 3 S. 158 = RStBl. 1920 S. 417). Die in einem anderen Steuerabschnitte bewirkte Leistung löst, wenn noch nicht bezahlt, eine Steuer nicht aus. Über Kollisionen, die eintreten können, wenn in einem früheren oder späteren Steuerabschnitte nach dem Systeme des § 9 versteuert wird, vgl. § 9 Anm. 8. Über den Fall, daß das vereinnahmte Entgelt zurückgezahlt oder die noch ausstehende Leistung nicht bewirkt wird, vgl. bei § 34.

VI. **Der Eingangszoll insbesondere (§ 8 Abs. 2).** Anm. 16

In Anm. 3, 5 ist bemerkt, daß zum Entgelt auch die Auslagen gehören, die der Leistende für die steuerpflichtige Leistung gehabt hat oder haben wird, und deren Ersatz er vertraglich vom Leistungsempfänger fordern kann. Hierzu gehören bei der Einfuhr von Gegenständen auch die Zollauslagen. § 8 Abs. 2 hat nicht die Bedeutung, daß etwa nur in den hier besonders erwähnten Fällen der Eingangszoll als Teil des Entgelts zu rechnen sei. Es gilt vielmehr folgendes:

1. Die Einfuhr von Gegenständen, die dem einfachen Steuersatz (1,5 v. H., § 13) unterliegen, ist steuerfrei: § 2 Nr. 1. Es wäre also gegenstandslos, für diesen Fall eine dem § 8 Abs. 2 entsprechende Vorschrift zu treffen. Bei den folgenden inländischen Umsätzen werden aber die entstandenen Auslagen nach wirtschaftlichen Erfahrungssätzen auf den Erwerber abgewälzt, so daß bei den inländischen steuerpflichtigen Lieferungen der Eingangszoll als Teil des steuerpflichtigen Entgelts erscheint. Insofern enthalten die Worte des Abs. 2: „sofern er nicht bereits im Lieferungspreis enthalten ist", einen allgemeinen Grundsatz. Einen Unterschied macht es aber nicht, ob der Lieferer dem Erwerber in Rechnung stellt: Lieferungspreis = 1000 ℳ oder: Preis 900 ℳ, Zollauslagen 100 ℳ = 1000 ℳ. Die Zollauslagen des Lieferers gehören in jedem Falle, wo er sie sich von seinem Abnehmer erstatten läßt oder sie sonst in den Preis einrechnet, zum steuerpflichtigen Entgelte. Dagegen gehört der Eingangszoll dann nicht zum Entgelte, wenn der Erwerber selber ihn erlegt hat. Denn Entgelt ist nur das, was der Lieferer vom Abnehmer für die Lieferung fordern kann.

2. Anders liegt es bei der Einfuhr von Gegenständen der in § 15 bezeichneten Art: § 17 Nr. 3. Hier ist die Steuerpflicht auch bei unentgeltlichem „Verbringen in das Inland" gegeben; u. U. ist steuerpflichtig derjenige, der die Gegenstände im Inland in Gewahrsam nimmt. Hier bedurfte es besonderer Vorschrift, um den Eingangszoll zum Bestandteile des Entgelts und damit zum Steuermaßstabe zu machen. Denn bei steuerpflichtigen unentgeltlichen Lieferungen ist der gemeine Wert des Gegenstandes Steuermaßstab (§ 8 Abs. 3; § 17 Nr. 3 Satz 2): Diesem Werte als fingiertem Entgelt ist der Eingangszoll hinzuzuschlagen.

Der Gesetzgeber wollte aber, wie schon in § 26 Abs. 1 Satz 2 UStG. 1918, im Interesse der stärkeren Belastung der Einfuhr von Luxusgegenständen, erreichen, daß der Eingangszoll zum Entgelte zu rechnen sei, mag er im Lieferungspreis enthalten sein — dann wird er nicht nochmals zugeschlagen — oder nicht, also auch dann, wenn der Lieferer ausnahmsweise den Zoll sich nicht erstatten läßt, oder wenn der Zoll vom Erwerber oder Verwahrer unmittelbar an die Zollstelle entrichtet wird. (Anders oben zu 1 a. E.) Die Vorschrift hat natürlich nur steuerrechtliche Wirkung; eine zivilrechtliche Verpflichtung zur Erstattung der Zollauslagen wird dadurch nicht begründet.

3. Ähnlich wie im Falle zu 2 liegt es in § 23 Abs. 1 Nr. 4: Bei Luxusgegenständen der in § 21 bezeichneten Art ist zwar nur die entgeltliche Einfuhr steuerpflichtig, und insofern liegt der für die Fälle des § 17 Nr. 3 oben angeführte erste Grund der Vorschrift in § 8 Abs. 2 nicht vor. Aber der zweite Grund trifft unverändert auch hier zu.

4. Ausnahmsweise ist den Spediteuren gestattet, die Zollauslagen, die sie für ihre Auftraggeber machen, vom steuerpflichtigen Entgelte zu kürzen (früher: Beschl. des Staatenausschusses v. 3. 4. 1919, RZtrbl. S. 80 = Pr. FMBl. 1919 S. 498, 499; dazu RFM. v. 14. 4. 1919, PrFMBl. S. 109; jetzt AusfBest. § 30 Abs. 2. Rechtsgrundlage der Befreiung ist § 108 Abs. 2 RAbgO.

VII. **Der gemeine Wert anstelle des Entgelts (§ 8 Abs. 3).** Anm. 17

1. Steuerpflichtige Rechtsvorgänge ohne Entgelt. Ein Entgelt als Maßstab der Lieferungssteuer kann nicht in Frage kommen:

a) im Falle der Entnahme von Gegenständen aus dem eigenen Betriebe zu Privatzwecken: § 1 Nr. 2. Lieferung und Entgelt sind begrifflich nicht möglich, da der Vorgang sich in der Vermögenssphäre ein und derselben Person abspielt. Lieferung und Entgelt werden aber fingiert (§ 1 Anm. 45).

Bezüglich der Entnahme luxussteuerpflichtiger Gegenstände gilt dasselbe. Vgl. hierzu § 17 Nr. 1; § 23 Nr. 1.

b) bei steuerpflichtigen unentgeltlichen Lieferungen oder sonstigen Rechtsvorgängen. In Betracht kommt hier nur die Einfuhr von Luxusgegenständen der in § 15 bezeichneten Art (§ 17 Nr. 3; Verbringen in das Inland) und die Ausfuhr von Kunstgegenständen, Antiquitäten und gewissen Sammelgegenständen (§ 23 Abs. 1 Nr. 5; Verbringen in das Ausland).

Für die zu a und b bezeichneten Rechtsvorgänge mußte daher, zu b wenigstens insoweit als sie unentgeltlich sind, ein anderer Steuermaßstab als das Entgelt aufgestellt werden.

2. Der gemeine Wert als Steuermaßstab. Außer dem Entgelte kennt das Anm. 18
UStG. nur noch den gemeinen Wert als Steuermaßstab. Dies wird ausgesprochen:

a) in den Fällen des § 1 Nr. 2 (Entnahme aus dem eigenen Betriebe, oben 1 a) durch § 8 Abs. 3. Hier ist ferner bestimmt, daß der Großhandelspreis (Anm. 20) zu gelten hat.

b) Daß auch die Entnahme von Luxusgegenständen nach § 21 aus dem eigenen Betriebe nach dem gemeinen Werte zu versteuern ist, wird in § 23 Abs. 1 Nr. 1 durch Hinweis auf § 8 Abs. 3 zum Ausdrucke gebracht mit dem Zusatze, daß hier der Kleinhandelspreis (Anmerkung 21) gilt.

c) Daß die Einfuhr von Luxusgegenständen der in § 15 bezeichneten Art nach dem gemeinen Werte versteuert wird, wird in § 17 Nr. 3 Satz 2 durch Hinweis auf § 8 Abs. 3 bestimmt, woraus folgt, daß hier wie im Falle a, der Großhandelspreis maßgebend ist. Dies gilt jedoch nur, wenn die Einfuhr nicht auf entgeltlicher Lieferung beruht. Andernfalls entscheidet die Höhe des Entgelts: § 17 Anm. 10. Vgl. auch § 38 Anm. 16.

Keine Vorschrift über den Steuermaßstab findet sich:

d) hinsichtlich der Entnahme von Luxusgegenständen nach § 15 aus dem eigenen Betriebe: § 17 Nr. 1. Diese letztere Bestimmung besagt nur, daß die erhöhte Steuer, die § 15 für Lieferungen vorschreibt, auch für Entnahmen nach § 1 Nr. 2 gilt. § 1 Nr. 2 steht im Allgemeinen Teile des Gesetzes, gilt an sich auch für Luxusgegenstände, und es muß angenommen werden, daß der im Allgemeinen Teile (§ 8 Abs. 3) für Entnahmen nach § 1 Nr. 2 aufgestellte Steuermaßstab im Zweifel auch für Entnahmen von Luxusgegenständen gilt. Daß dies richtig ist, folgt auch aus der Fassung des § 23 Abs. 1 Nr. 1, wo die Anwendung des § 8 Abs. 3 vorausgesetzt und nur insoweit eine Abweichung ausgesprochen wird, als nicht, wie in Abs. 3, der Groß-

handelspreis, sondern der Kleinhandelspreis zugrunde zu legen ist. Es gilt also im Falle d ebenfalls der gemeine Wert, und zwar wie im Falle a der Großhandelspreis. Vgl. § 17 Anm. 3.

e) Hinsichtlich der Ausfuhr von Kunstgegenständen usw. (§ 23 Abs. 1 Nr. 5: Verbringen in das Ausland). Hier liegt eine offenbare Lücke im Gesetze vor. Das UStG. 1918 bestimmte für diesen Fall in § 27 Abs. 2 ausdrücklich: „Ist ein Entgelt nicht vereinbart, so tritt an seine Stelle der gemeine Wert des Gegenstandes zur Zeit des Verbringens ins Ausland. Gegen die Feststellung des gemeinen Wertes durch die Steuerstelle ist nur die Verwaltungsbeschwerde gegeben." Diese Vorschrift war bereits im Entwurfe des geltenden Gesetzes verschwunden. Für den analogen Fall des Verbringens ins Inland (oben c) ist § 8 Abs. 3 ausdrücklich für anwendbar erklärt und damit die Frage entschieden. Hier dagegen (Fall e) scheint ein solcher Hinweis vergessen zu sein. Da das Gesetz als Steuermaßstab nur das Entgelt oder den gemeinen Wert des Lieferungsgegenstandes kennt, kann hier (Fall e) die Entscheidung nur dahin gehen, daß entweder durchweg der gemeine Wert oder, soweit es sich um entgeltliche Lieferungen handelt, das Entgelt maßgebend ist. Das letztere ist, wie im Falle c, anzunehmen. Dagegen gilt hier nicht, wie dort, der Groß-, sondern der Kleinhandelspreis. Denn dort handelt es sich um eine Hersteller-, hier um eine Kleinhandelssteuer. Die Anlehnung an § 21, wo das im Kleinhandel gezahlte Entgelt der Steuermaßstab ist, erfordert, bei Ersatz des Entgelts durch den gemeinen Wert, die Einsetzung des Kleinhandelspreises. Vgl. auch § 23 Nr. 1, oben b, und unten § 23 Anm. 32.

Anm. 19 **3. Begriff des gemeinen Wertes.**

a) **Grundsatz.** Maßgebend ist jetzt für das UStG. der § 138 RAbgO., dessen beide ersten Absätze lauten:

„Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehre nach der Beschaffenheit des Gegenstandes unter Berücksichtigung aller den Preis beeinflussenden Umstände bei einer Veräußerung zu erzielen wäre; ungewöhnliche oder lediglich persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Als lediglich persönliche Verhältnisse sind auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, denen der Steuerpflichtige aus Gründen, die in seiner Person oder der Person seiner Rechtsvorgänger liegen, unterworfen ist. Dies gilt insbesondere für Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwilligen Anordnungen beruhen".

Diese Begriffsbestimmung schließt sich an diejenige an, die den bisherigen Reichssteuergesetzen und dem preußischen Rechte zugrunde liegt. Vgl. § 22 Abs. 2 AusfBest. des Bundesrats zum WBG., übereinstimmend mit § 29 BStG. und § 27 Abs. 2 der AusfBest. des Bundesrats z. BStG., inhaltlich beruhend auf § 14 der AusfBest. z. ErbschStG. v. 3. 6. 1906 (die AusfBest. z. ErbschStG. vom 10. 9. 1919 enthalten keine Begriffsbestimmung), wonach der gemeine Wert durch den Preis bestimmt wird, „der im gewöhnlichen Geschäftsverkehre nach der Beschaffenheit des Gegenstandes ohne Rücksicht auf ungewöhnliche oder lediglich persönliche Verhältnisse zu erzielen ist". Vgl. auch AusfAnw. v. 25. 7. 1906 zum PrErgStG. v. 14. 7. 1893 (übereinstimmend mit Art. 3 der Techn.

Anleitung v. 26. 12. 1893 f. d. erstmolige Schätzung des Wertes der Grundstücke behufs Veranlagung der Ergänzungssteuer):

„Der gemeine Wert ist derjenige, den ein Vermögensgegenstand für jeden Besitzer haben kann. Der Wert von Annehmlichkeiten und Bequemlichkeiten, die einem jeden Besitzer schätzbar sind, wird dem gemeinen Werte beigerechnet. Der durch besondere Umstände bedingte außerordentliche Wert eines Gegenstandes oder der Wert der besonderen Vorliebe, wie er aus zufälligen Eigenschaften oder Verhältnissen entsteht, die dem Gegenstand in der Meinung oder nach den persönlichen Verhältnissen des jeweiligen Besitzers einen Vorzug vor anderen Gegenständen gleicher Art beilegen, bleibt unberücksichtigt."

Die letztgenannte Begriffsbestimmung stimmt fast wörtlich mit §§ 112—115 Teil I Tit. 2 PrAllgem. Landrecht überein, von wo auch die Bezeichnung „gemeiner Wert" herstammt. Die reichhaltige Rechtsprechung des PrOVG. über den Begriff des gemeinen Wertes ist daher auch in Zukunft zu verwenden.

Vgl. PrOVGSt. Bd. **5** S. 69, 340; Bd. **6** S. 5, 37; **7** S. 128, 248, 249, 275; **8** S. 309, 315, 320, 322; **9** S. 363; PrOVG. Bd. **68** S. 16.

Über **„Wert"** vgl. auch § 8 Abs. 8; § 38 Abs. 2.

Die AusfBest. § 43 III 4 kennen noch den besonderen Begriff des „Herstellungswerts", doch nicht als Steuermaßstab, sondern als Anhalt für das Vorliegen eines luxussteuerpflichtigen Merkmals bei seinen Holzgegenständen. Vgl. § 15 Anm. 53.

b) **Großhandels- und Kleinhandelspreis.** Anm. 20

Der gemeine Wert ist verschieden, je nachdem, ob der übliche Kleinhandelspreis oder der Großhandelspreis zugrunde gelegt wird. Letzterer ist regelmäßig der niedrigere; beim Kleinhandelspreis kommt der Aufschlag hinzu, den mit Rücksicht auf Unkosten, Risiko und eigenen Gewinn der Kleinhändler beim Absatz an den Verbraucher auf den von ihm selbst gezahlten Großhandelspreis legt.

α) **Großhandelspreis.** Für die Bewertung der Entnahmen aus dem eigenen Betriebe hatte der Entw. 1918 in § 1 Abs. 2 den Betrag der Gestehungskosten vorgesehen (über den Begriff vgl. § 30 BStG. und § 30 der AusfBest. des Bundesrats dazu). In der Unterkommission (Bericht 1918 S. 13) setzte man den Großhandelspreis ein und bestimmte ihn als denjenigen, „der am Orte und zur Zeit der Entnahme von Wiederverkäufern gezahlt zu werden pflegt." Dies ging in § 1 Abs. 2 USt G. 1918 über. Die jetzige Fassung (§ 8 Abs. 3) ist etwas genauer und besagt dasselbe.

Die Einsetzung des Großhandelspreises in den Fällen des § 1 Nr. 2 bedeutet eine Vergünstigung, ein Korrelat der Lieferungsfiktion und der damit künstlich geschaffenen Steuerpflicht. Der Landwirt soll versteuern, was er dem eigenen Betriebe für seinen Privathaushalt entnimmt, aber nicht nach dem Kleinhandelspreise, den er im Einkaufsfalle anlegen müßte, sondern nach dem niedrigeren Großhandelspreise. Ist ein solcher „am Orte und zur Zeit der Entnahme" nicht nachweisbar, so sind die Verhältnisse in benachbarten Orten und aus möglichst jüngster Zeit nach allgemeinen Grundsätzen über die Ermittelung des gemeinen Wertes (PrOVG. i. St. Bd. **6** S. 329; Bd. **8** S. 319) in Betracht zu ziehen. Der Großhandelspreis gilt im Falle des § 1 Nr. 2 auch da, wo der Steuerpflichtige im übrigen nur an Verbraucher, also im Kleinhandel, verkauft.

Entnimmt also ein Gastwirt für sich und seine Familie die Speisen aus seiner Wirtschaft, so versteuert er diese Entnahmen niedriger als die gewerblichen Leistungen an seine Gäste. Den Großhandelspreis zu ermitteln, ist hier nicht leicht. Mit Popitz 1920 S. 377 u. RSchA. v. 5. 11 1918, AmtlMitt. S. 119 wird man ihn in den Gestehungskosten zuzüglich eines Aufschlags von 10 vH. finden können.

Was § 8 Abs. 3 von den Fällen des § 1 Nr. 2 sagt, gilt auch für die Fälle des § 17 Nr. 1 und 3 Satz 2; vgl. Anm. 18 c, d.

Anm. 21 β) **Kleinhandelspreis.** Während das UStG. die Bezeichnungen „Großhandel" und „Großhandelspreis" vermeidet, enthält es die Bezeichnungen „Kleinhandel" und „Kleinhandelspreis", und zwar mit Rücksicht auf die erhöhte Steuer für Lieferungen „im Kleinhandel". Eine Lieferung im Kleinhandel liegt vor, wenn die Gegenstände nicht zur gewerblichen Weiterveräußerung, sei es in derselben Beschaffenheit, sei es nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung, erworben werden: § 22 Abs. 1; vgl. auch § 2 Nr. 1. Entsprechend bestimmt § 23 Abs. 1 Nr. 1 für die Entnahme von Luxusgegenständen nach § 21 den „Kleinhandelspreis" als denjenigen, „der am Orte und zur Zeit der Entnahme von Personen, welche die Gegenstände nicht zur gewerblichen Weiterveräußerung erwerben, gezahlt zu werden pflegt." Vgl. auch RGStr. Bd. **44** S. 359; Bd. **52** S. 114, 115 (für Kriegswirtschaftsrecht): „Der Preis, zu dem die Ware unmittelbar an den Verbraucher abgegeben wird."

Diese Begriffsbestimmung (§ 23 Abs. 1 Nr. 1) gilt auch für die Fälle des § 23 Abs. 1 Nr. 5; vgl. oben Anm. 18 e.

Anm. 22 VIII. **Wert der Lieferung durch Pfandschein (§ 8 Abs. 4).**

Nach § 5 Abs. 2 steht der „Lieferung" die Übertragung der mit dem Besitz eines Pfandscheins verbundenen Rechte gleich. Würde es hier an einer Sondervorschrift darüber, was als Lieferungsentgelt in Frage kommt, fehlen, so könnte man geneigt sein, nur den Preis anzunehmen, den der Erwerber für Abtretung der Rechte des Verpfänders und Übergabe des Pfandscheins zahlt. Dieser Preis wird stets weit unter dem Werte der Pfandstücke sein, da der Erwerber diese erst beim Pfandleiher auslösen muß, er also dem Veräußerer nur einen Preis bewilligt, der unter Hinzurechnung der Pfandsumme einen angemessenen Kaufpreis der Pfandstücke darstellen würde.

§ 8 Abs. 4 spricht daher aus, daß bei Lieferungen nach § 5 Abs. 2 die Pfandsumme dem Lieferungsentgelt hinzuzurechnen ist. Pfandsumme ist der Betrag (Darlehnsbetrag nebst Zinsen), gegen dessen Erstattung der Pfandleiher das Pfandstück herauszugeben verpflichtet ist. Über den „Pfandschein" vgl. § 5 Anm. 10 Nr. 3. Die Bezeichnung „Preis des Pfandscheins" ist ungenau, der Verkehrsanschauung folgend. Es handelt sich um das Entgelt für die „Übertragung der mit dem Besitz eines Pfandscheins verbundenen Rechte" (§ 5 Anm. 10 Nr. 2).

Anm. 23 IX. **Einheit oder Mehrheit von Lieferungsgegenständen (§ 8 Abs. 5)**

1. § 8 Abs. 5 ist eine der unglücklichsten Vorschriften des Gesetzes, die bereits eine unverständliche Bestimmung in den AusfBest. (§ 72 II 7 Satz 3) zur Folge gehobt hat (Anm. 28 a. E.). Die Worte: **„Ist für die Steuerpflicht einer ein-**

zelnen Lieferung die Höhe des Entgelts maßgebend", sind irreführend. Sie stammen in veränderter Fassung aus § 8 Abs. 2 UStG. 1918 und bezogen sich dort nur auf die Feststellung des als untere Grenze der Luxussteuerpflicht geltenden Mindestentgelts bei gewissen Luxusgegenständen: Taschenuhren (über 100 ℳ), Kunstwerke (über 200 ℳ), Teppiche (über 30 ℳ für 1 qm). Das geltende Gesetz kennt ein Mindestentgelt bei Lieferungen überhaupt nur bei der Kleinhandelssteuer für die Lieferung von „Gebinden oder sonstigen Herrichtungen aus Blumen und Pflanzen": **§ 21 Nr. 4** (über 30 ℳ; ferner AusfBest. § 48 II 11 a; irreführend Koppe-Varnhagen, Anm. 7 zu § 8). § 8 Abs. 5 ist in der Tat auf diesen Fall beschränkt; denn nur hier ist die „Höhe des Entgelts" für die „Steuerpflicht" als solche maßgebend. Freilich hätte die Vorschrift ir § 21 Nr. 4 behandelt werden sollen, nicht im Allgemeinen Teile des Gesetzes, wo der Satz etwas Selbstverständliches zu sagen scheint: Für die Steuerpflichtigkeit jeder Lieferung ist die Höhe des Entgelts maßgebend! Was außerhalb des Anwendungsbereichs der Mindestentgeltvorschrift in § 21 Nr. 4 mit der Bestimmung in § 8 Abs. 5 gemeint sein könnte, bleibt dunkel.

Anm. 24

2. Es ist vom Entgelte für die Lieferung jedes einzelnen Gegenstandes auszugehen.

a) Werden zwei Blumengebinde zum Preise von je 20 ℳ geliefert (§ 21 Nr. 4), so ist, da das Entgelt für die Lieferung des einzelnen Stückes unter 30 ℳ bleibt (§ 21 Nr. 4), die Lieferung steuerfrei, es sei denn, daß beide Stücke zusammengehörig sind (Anm. 25—27).

b) Außerhalb des Falles in § 21 Nr. 4 ist die Vorschrift bedeutungslos. Werden sämtliche Gegenstände einer Lieferung innerhalb eines Steuerabschnitts bezahlt (oder im Falle des § 9 geliefert), und unterliegen sie sämtlich demselben Steuersatze, so ist das im Steuerabschnitt eingegangene Gesamtentgelt (im Falle des § 9 die Preise für die gesamten Lieferungen) der Versteuerung zugrunde zu legen. Es kommt dann auch nicht darauf an, ob die Sachen zusammengehörig sind. Ist nur ein Teil innerhalb des Steuerabschnitts bezahlt (im Falle des § 9 geliefert), so ist dieser Teil zu versteuern. Auch hier kommt es nicht auf die Frage der Zusammengehörigkeit (Anm. 25—27) an: In jedem Falle ist das Teilentgelt zu versteuern (Anm. 15) oder, im Falle des § 9, die Teilleistung zu bewerten. — Über die Behandlung von Gesamtsachen, deren einzelne Stücke verschiedenen Steuersätzen unterliegen, vgl. Anm. 28.

3. Zusammengehörige Sachen. Bei diesen ist nicht vom Einzelentgelte sondern vom Gesamtentgelt auszugehen. Anm. 25

a) **„Auf einmal entnommene Gegenstände"** heißt: Gleichzeitig geliefert Gegenstände (so für § 8 Abs. 2 UStG. 1918: Popitz 1918 S. 125, IV 2). Die Vorschrift ist lediglich für die Feststellung eines Mindestentgelts nach § 21 Nr. 4 von Bedeutung und war daher in § 8 Abs. 2 UStG. 1918 am Platze (Anm. 23). Sind also in dem in Anm. 24, a genannten Beispiele die beiden Gebinde auf einmal entnommen und lag Zusammengehörigkeit nach Anm. 26 oder 27 vor, so entscheidet das Gesamtentgelt mit 40 ℳ für die Steuerpflicht, die Lieferung ist also steuerpflichtig nach § 21 Nr. 4.

Man wird die Bestimmung aber analog auch auf den Fall anwenden müssen, daß die zusammengehörigen Sachen gleichzeitig gekauft

und gleichzeitig zu liefern, aber nicht gleichzeitig geliefert sind. Denn der Umstand, daß die Lieferung des einen Gegenstückes sich verzögerte, kann die Zusammengehörigkeit der Stücke nicht erschüttern und ein anderes rechtliches Ergebnis nicht begründen.

Anm. 26 b) Das Begriffsmerkmal der Zusammengehörigkeit ist einmal dann gegeben, wenn die Gegenstände eine **wirtschaftliche Einheit** bilden. Was hierunter zu verstehen, ist in der steuerrechtlichen Rechtsprechung, insbesondere des PrOVG. ausgiebig erörtert. Der Begriff ist ein objektiver, aus den tatsächlichen Verhältnissen und der Verkehrsanschauung zu entnehmender. Er umfaßt die Sach- und die Rechtsgesamtheit (universitas facti, universitas juris) des bürgerlichen Rechtes. Eine in einheitlichem Stile gehaltene Zimmereinrichtung, ein Warenlager, eine Herde, eine Gemäldesammlung, eine Erbschaft, Statue und Sockel, Bild und Rahmen, bilden auch dann eine wirtschaftliche Einheit, wenn kein Gesamtpreis vereinbart ist. Stets bilden Hauptsache und Zubehör (§ 97 BGB.), wenn letzteres als Zubehör mitverkauft und nicht etwa Gegenstand eines besonderen Kaufgeschäfts ist, eine wirtschaftliche Einheit. Im einzelnen vgl. PrOVG. i. St. Bd. 5 S. 112, 233, 332; Bd. 6 S. 151; Bd. 15 S. 390; Bd. 16 S. 386; Mitt. dir. St. Heft 56 S. 88. Vgl. auch § 137 Abs. 2 RAbgO.

Anm. 27 c) Der wirtschaftlichen Einheit setzt § 8 Abs. 5 den Fall gleich, daß die mehreren Sachen **„nach der Bestimmung des Lieferers nur zu einem Gesamtpreise gemeinsam lieferbar sind."** Hier drückt sich die Zusammengehörigkeit schon in dem notwendigen Gesamtpreis aus. Die Bestimmung des Lieferers kann auch stillschweigend erfolgen. Er kann zwei Blumengebinde als zusammengehörig und zu einem Gesamtpreise verkaufen, auch wenn die Verkehrsanschauung dies nicht begründet.

Anm. 28 **4.** Keine Bedeutung hat § 8 Abs. 5 für die Behandlung von Lieferungen mehrerer Sachen, die **verschiedenen Steuersätzen** unterliegen. Hier gilt das in Anm. 24, b Gesagte mit der Maßgabe, daß auseinandergerechnet werden muß, welche Stücke dem einfachen Steuersatz (1,5 vH. nach § 13), und welche dem erhöhten Steuersatze (15 vH.) nach §§ 15, 21, 23) unterliegen. Die Frage, ob die mehreren Gegenstände zusammengehörg sind, spielt auch hier keine Rolle. Die Trennung der Entgelte, je nachdem die Lieferungsgegenstände einfach oder erhöht steuerpflichtig sind, ist, vorbehaltlich der Nachprüfung durch die Steuerbehörde, Sache des Lieferers: Er muß die erhöht steuerpflichtigen Lieferungen besonders buchen (§ 31 Abs. 2, 4) und in der Steuererklärung getrennt aufführen (§ 35 Abs. 2 Nr. 2—3). Wegen der Behandlung des Zubehörs vgl. Vorbem. VII b vor § 15.

Welches Unheil die unglückliche Fassung und Stellung des § 8 Abs. 5 anrichten kann, hat sich bereits in AusfBest. § 72 II 7 Satz 3 gezeigt: „Bei Lieferung eines aus mehreren Stücken bestehenden Herrenanzugs, von denen nicht sämtliche Stücke mit Seide gefüttert sind, greift die Vorschrift in § 8 Abs. 5 des Gesetzes Platz". Das heißt, es ist, da eine wirtschaftliche Einheit vorliegt, vom Entgelte für die Lieferung der Gesamtsache auszugehen. Soll nach dem Gesamtpreise der erhöhte Steuersatz (§ 15 II Nr. 26) oder der einfache maßgebend sein? Darüber sagt § 8 Abs. 5 nichts. Daß „die Höhe des Entgelts maßgebend" ist, ist selbstverständlich. Näheres in § 15 Anm. 169, γ.

X. **Beförderungs- und Versicherungskosten (§ 8 Abs. 6).** Anm. 29

1. Zweck und Bedeutung. Beförderungs- und Versicherungskosten, die der Leistende aufgewendet hat, gehören an sich zum Entgelt und würden danach die Umsatzsteuer erhöhen. Vgl. Anm. 3, 5 und die Fassung des § 8 Abs. 6: „nur insoweit nicht als Teil des Entgelts anzusehen, als ..." Ausnahmsweise sollen aber verauslagte derartige Kosten bei der Berechnung der Umsatzsteuer abgesetzt werden, und zwar zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung, da die Beförderung und Versicherung nach dem Verkehrssteuergesetze oder dem RStempG., gegebenenfalls auch dem UStG. steuerpflichtig sind: Begr. 1918 S. 33, 34. Vgl. auch § 2 Nr. 5, 8.

2. Nur die **Auslagen** für Beförderung und Versicherung scheiden bei der Anm. 30
Steuerberechnung aus. „Veranlaßt dagegen der Veräußerer die Versendung durch eigene Betriebseinrichtungen, so handelt es sich um eine Leistung, die er ebenso in die Steuerberechnung einzustellen hat, wie die Lieferung selbst" (Begr. 1918 S. 34). Verwendet also der Spediteur eigenes Rollfuhrwerk, so erhöhen die dafür berechneten Gebühren das steuerpflichtige Entgelt. Ist er selber Inhaber eines Beförderungsunternehmens, das der Verkehrssteuer unterliegt, so ist er zwar insoweit nach § 2 Nr. 5 umsatzsteuerfrei; die für die Beförderung durch eigene Betriebseinrichtungen dem Kunden berechnete Gebühr ist jedoch Teil des steuerpflichtigen Entgelts. Den Auslagen müssen sinngemäß solche Versicherungs- und Beförderungsgebühren gleichgestellt werden, die der Leistungsverpflichtete noch nicht verauslagt hat, aber schuldete; es genügt, wenn er sie seinem Auftraggeber in Rechnung stellt und dieser sie ihm schon vor der Verauslagung vergütet.

3. § 8 Abs. 6 bezieht sich nicht nur, wie § 5 UStG. 1918, auf Lieferungen, Anm. 31
sondern auf **Leistungen** jeder Art, denn es handelt sich um Beträge, die vom „Leistungsverpflichteten" in Rechnung gestellt werden. Die unter der Herrschaft des UStG. 1918 streitig gewordene Frage, ob, was § 5 a. O. für Lieferungen vorschrieb, auch auf Leistungen zu erstrecken sei, also auch für den **Spediteur** gelte (Amtl. Mitt. 1919 S. 109, 110; hierzu RFH. Bd. 1 S. 139), ist jetzt im bejahenden Sinne gelöst.

4. **Versicherungen** sind stets umsatzsteuerfrei: § 2 Nr. 8. Versichert der Anm. 32
Spediteur die zu versendenden Gegenstände auf Grund einer von ihm genommenen Generalpolice, so ist es schwer, den auf die einzelne Versendung entfallenden Teil der Versicherungsprämie besonders zu berechnen. Durch Vfg. d. RFM. v. 30. 11. 1918, Amtl. Mitt. 1919 S. 110, ist daher als ausreichend bezeichnet, die Bücher so zu führen, daß der Spediteur die Gesamteinnahme in einem Speditionskonto einerseits und die Versendungs- und Versicherungskosten, die ihr gegenüberstehen, andererseits genau ersichtlich macht. Die Ausf.-Best. enthalten eine solche Erleichterung nicht.

5. Zur **Beförderung** im Sinne des § 8 Abs. 6 gehört nach dem Zwecke der Anm. 33
Befreiungsvorschrift nur die verkehrssteuerpflichtige Beförderung. Es scheiden daher aus und sind bei der Berechnung der Umsatzsteuer mitzuberücksichtigen die Auslagen für Ver-, Ent- und Beladung, für den Umschlag und die außergewöhnliche Ableichterung, Hilfe und Bergung (Amtl. Mitt. 1919 S. 106, 107, 109), vgl. § 2 Anm. 48. Nicht zur Beförderung gehören auch die

Einziehungs- und Nachnahmekosten. Abgesehen hiervon sind aber auch die Postportoauslagen abzusetzen. Denn wenn auch die Sachbeförderung der Post nicht unter das VerkStG. fällt (§ 1 Abs. 3 aaO., vgl. oben § 2 Anm. 46, 47), so soll doch der Postverkehr, weil durch eigene Gebühren genug belastet, ebenso umsatzsteuerfrei sein wie die verkehrssteuerpflichtige Beförderung: § 3 Anm. 3. Der Zweck des § 8 Abs. 6 (Anm. 29) trifft daher auch hier zu.

Anm. 34 6. Beförderung und Versicherung müssen die **Gegenstände** betreffen, **„auf die sich die Verpflichtung bezieht"**. Ein Absatz vom steuerpflichtigen Entgelt findet also nicht statt, wenn ein sog. Generalunkostenzuschlag dem Kunden in Rechnung gestellt wird. Es muß sich um wirklich entstandene Auslagen für die Gegenstände handeln, die das Objekt der Lieferung oder (zB. beim Spediteur) der Leistung sind. Damit hängt das Folgende zusammen:

Anm. 35 7. Die Auslagen für Beförderung und Versicherung müssen, um vom steuerrechtlichen Entgelte gekürzt zu werden, vom Leistenden dem Leistungsempfänger **„in Rechnung gestellt werden"**. Es muß also ersichtlich sein, welche Auslagen für die konkrete steuerpflichtige Lieferung (Leistung) entstanden sind und erstattet verlangt werden. Wird ein einheitliches Entgelt verlangt, in das die Auslagen eingerechnet sind, so ist der Abzug nicht statthaft. Doch kann getrennte Inrechnungstellung jederzeit nachgeholt werden.

XI. **Kosten der Warenumschließung (§ 8 Abs. 7).**

Anm. 36 **1. Überblick.** Nach allgemeinen Grundsätzen gehören die Kosten der Warenumschließung (Verpackung, Fässer, Flaschen, Säcke, Kisten, Etuis usw.), wenn sie der Leistende dem Empfänger der Ware in Rechnung stellt, zum steuerrechtlichen Entgelt (Anm. 3, 5). Im einzelnen sind folgende Fälle zu unterscheiden:

a) Der Lieferer der Ware sorgt für ihre Verpackung und stellt diese in Rechnung.

b) Im Falle a ist der Empfänger von vornherein oder gemäß späterer Einigung berechtigt, gegen entsprechende Minderung des Entgelts die Warenumschließung zurückzugeben.

c) Im Falle a ist der Empfänger zur Rückgabe gegen Preisminderung verpflichtet.

d) Der Lieferer leiht lediglich die Warenumschließung, mit oder ohne Pfandgeld dafür (üblich im kleinen Flaschenbierhandel).

e) Der Empfänger sandte im voraus die leeren Fässer, Flaschen usw. dem Lieferer zu, der die Ware in diesen Gefäßen dann liefert.

Die Fälle d und e sind durch § 8 Abs. 7 nicht betroffen. Im Falle e scheiden die Umschließungen aus der Steuerpflicht aus; denn ein Entgelt für sie kann der Lieferer nicht ansetzen. Der Fall d hat, äußerlich betrachtet, große Ähnlichkeit mit Fall c: In beiden Fällen ist die Umschließung zurückzugeben gegen Rückvergütung eines Teiles des Gezahlten. Im Falle d wird das Entgelt jedoch durch die Kosten der Warenumschließung nicht berührt, kann also bei Rückgabe der letzteren nicht gemindert werden. Denn die Umschließung ist unentgeltlich geliehen. Das Pfandgeld hat mit dem Lieferungsentgelte nichts zu tun und ist bei der Versteuerung der Lieferung unberücksichtigt zu lassen.

Für § 8 Abs. 7 kommen daher nur die Fälle a—c in Betracht. Das UStG. 1918 bestimmte hier in § 5 Abs. 1 Satz 2: „Die Kosten für die Warenumschließung

bilden einen Teil des Entgelts auch dann, wenn der Veräußerer sich verpflichtet hat, die Umschließung gegen Gewährung einer bestimmten Vergütung zurückzunehmen." Diese Fassung beruhte ihrerseits auf Nr. VI Abs. 4 der Auslegungsgrundsätze des Bundesrats z. WUStG. Auf diesem Standpunkte stand noch der Entwurf 1919 § 8 Abs. 6 Satz 2. Die heutige Fassung entstammt dem Ausschusse. Einem dort gestellten Abänderungsantrage wurde stattgegeben, nachdem der Reg.-Vertreter u. a. erklärt hatte: „Wirtschaftlich läge es nicht viel anders, wenn die Warenumschließung zwar an sich mitverkauft sei, der Kauf aber insoweit nachher rückgängig gemacht werde, oder wenn die Warenumschließung vom Kaufe von vornherein ausgeschlossen und etwa nur gegen Pfand geliehen werde" (Bericht 1919 S. 12, 13).

Nunmehr sind die Fälle d und c in der steuerrechtlichen Wirkung gleichgestellt, wenn sie wirtschaftlich gleichstehen, d. h. wenn die Verpackung zurückgegeben und das Lieferungsentgelt entsprechend gemindert ist. Dasselbe gilt aber auch für Fall b. Sowohl der Wortlaut des § 8 Abs. 7 wie die mitgeteilte Erklärung des Reg.-Vertreters sprechen dafür, daß die Kürzung des Entgelts um die Umschließungskosten überall da platzgreifen soll, *wo die Umschließung aus irgendeinem Grunde, sei es auch auf Grund späterer Einigung, gegen entsprechende Minderung des Lieferungsentgelts „zurückgenommen wird"*.

2. Voraussetzung *der Kürzung* der Umschließungskosten am steuerrechtlichen Entgelt ist hiernach: Anm. 37

a) daß die mitgelieferte und in Rechnung gestellte Umschließung in demselben oder einem späteren Steuerabschnitte **tatsächlich** *zurückgenommen* ist,

b) daß das Entgelt *gemindert* wird. Rückzahlung des entsprechenden Betrags braucht noch nicht erfolgt zu sein. Gewähr gegen eine Scheinminderung soll die Voraussetzung zu a bieten.

Gekürzt vom steuerrechtlichen Entgelte wird regelmäßig, doch nicht notwendig, der zu b genannte *Minderungsbetrag*. Rechtlich muß der auf die Warenumschließung „*entfallende Teil*" gemindert werden. Einer Abrede der Parteien, die eine die Steuer verkürzende übermäßige Minderung vorsieht, könnte die Steuerbehörde mit dem Nachweis entgegentreten, daß dieser hohe Betrag den Kosten der Warenumschließung nicht entspreche. Wird freilich der Minderungsbetrag dem Lieferer vom Empfänger tatsächlich zurückgewährt, so muß der *ganze* zurückgewährte Betrag gemäß § 34 auch bei der Steuer abgesetzt werden (vgl. § 34 Anm. 4).

Nach dem UStG. 1918 war es streitig, ob nicht in dem Falle der **Rücklieferung** *der Warenumschließung* eine zweite steuerpflichtige *Lieferung* zu erblicken sei. Nach dem geltenden Gesetze, das die Sache rechtlich so angesehen wissen will, als sei die zurückgelieferte Umschließung nur geliehen, ist die Frage zu verneinen. (Popitz, Einführung S. 27, *by*; Lindemann 1920 S. 77). — Rücklieferung von *Rückständen*, die bei der Verarbeitung gelieferter Rohstoffe entstehen, bedeutet stets eine steuerpflichtige Lieferung. Das Entgelt richtet sich nach dem für die Rücklieferung vereinbarten Preise oder gemachten Preisabschlage. Nötigenfalls ist zu schätzen,

und zwar auf der Grundlage des gemeinen Wertes (Rundschr. d. Reichskanzl. v. 28. 11. 1917, Amtl. Mitt. 1918 S. 41). Steuerbefreiung: § 2 Nr. 11.

Über die Frage, ob die **Luxussteuerpflicht** der Hauptsache auch die der Warenumschließung, als des Zubehörs, nach sich zieht, vgl. Vorbem. VII vor § 15.

Die Warenumschließung kann, bei getrennter Lieferung durch den Hersteller, für sich luxussteuerpflichtig sein: AusfBest. § 46; vgl. § 15 Anm. 69.

XII. **Tauschgeschäfte usw., Hingabe an Zahlungs Statt (§ 8 Abs. 8).**

Anm. 38 **1. Allgemeines.** Steuerpflichtig sind, von verschwindenden Ausnahmen abgesehen (§ 1 Nr. 2; § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 5), nur entgeltliche Leistungen. Ihnen liegen Kaufalgeschäfte zugrunde, in denen beide Teile Leistungen übernehmen, der eine Teil freilich meist nur die Leistung der Zahlung. Die Zahlung ist vom UStG. nicht als steuerpflichtige Leistung behandelt (§ 1 Anm. 29 und § 8 Anm. 2 und 39). Wo jedoch keiner der beiden Vertragsgenossen bloße Zahlung leistet, sind die beiderseitigen Leistungen, sofern sie oder die eine von ihnen nicht aus sonstigen Gründen steuerfrei sind, als Leistungen zu versteuern. Dies ist der Inhalt von § 8 Abs. 8.

Anm. 39 **2. Bei Geschäften, deren Abwicklung in einer steuerpflichtigen Leistung jedes der Beteiligten an den andern besteht (zB. Tauschgeschäften).** Das UStG. 1918 bestimmte in § 5 Abs. 2 Halbs. 1: „Bei Tauschgeschäften gilt jede der Lieferungen als Entgelt für die andere." Dies wurde schon damals dahin ausgelegt, daß dann, wenn **eine** der Lieferungen aus besonderen Gründen, zB. aus §§ 2, 3 oder weil die Partei eine Privatperson ist (Vorbem. V vor § 1), **steuerfrei** ist, auch beim Tauschgeschäfte nur die andere Lieferung versteuert werden kann. Dies kommt in der jetzigen Fassung (steuerpflichtige Leistung jedes der Beteiligten) klar zum Ausdrucke. Tauschen also ein Privatmann und ein Möbelhändler Schränke, so ist nur die Schranklieferung des Möbelhändlers steuerpflichtig. Dessen Steuerpflicht richtet sich nach dem „Entgelte". Als Entgelt muß in analoger Anwendung des § 8 Abs. 8 auch hier, wo nur die eine Leistung steuerpflichtig ist, der Wert der (nicht-steuerpflichtigen) Gegenleistung angesehen werden.

Die Fassung des UStG. 1918, die nur von Tauschgeschäften sprach, ist jetzt verallgemeinert. Nicht als steuerpflichtige Leistung im Sinne des Abs. 8 gilt die Zahlung. Dies folgt einerseits daraus, daß Abs. 8 besondere, dem Tauschgeschäfte mindestens ähnliche Verhältnisse meint, andererseits daraus, daß der Wert jeder der Leistungen als Entgelt der anderen gelten soll, es aber dem Sprachgebrauche des UStG. widersprechen würde, die Zahlung als „Wert" der Gegenleistung zu bezeichnen. Im übrigen ist nach § 2 Nr. 2 der Umsatz von Geld steuerfrei. Hieraus folgt, daß in dem Regelfalle, wo der eine Beteiligte nur die Zahlungspflicht als Gegenleistung einer anderen hat, die Zahlungsleistung unter allen Umständen steuerfrei ist (oben Anm. 2 und 38 und § 1 Anm. 29).

Steuerfrei ist auch die Gegenlieferung von Wertpapieren usw. (§ 2 Nr. 2).

Aus der jetzigen verallgemeinernden Fassung folgt andererseits, daß zwei steuerpflichtige Leistungen immer dann vorliegen, wenn beide Beteiligte Leistungen jeder Art übernehmen, die an sich steuerpflichtig sind. Die Leistungen können also Lieferungen beweglicher körperlicher Gegenstände oder von Grundstücken sein, ferner Leistungen im engeren Sinne, wie Vermittlungs- und Beförderungsgeschäfte, Herstellung von Kunstwerken und anderen Werken, Verfassung eines Buches, Leistung von Diensten usw. Macht der eine Teil die wertvollere Leistung, so steht es schon dem Begriffe des Tauschvertrags nicht entgegen, wenn der andere Teil den Wertunterschied in Geld auszugleichen hat (sog. Tauschaufgabe). Tauschen also die Kunsthändler A und B dergestalt, daß A einen Kunstschrank, B einen Kunsttisch und, zur Wertausgleichung, 100 ℳ gibt, so liegt eine steuerpflichtige Leistung des A zweifellos vor. Auch die Leistung des B ist, mindestens soweit der Tisch in Frage kommt, steuerpflichtig. Es liegt hiernach ein Tauschgeschäft vor, dessen „Abwicklung in einer steuerpflichtigen Leistung jedes der Beteiligten an den andern besteht." Die Frage, ob die Hingabe der 100 ℳ trotz des § 2 Nr. 2 als steuerpflichtige Leistung aufgefaßt werden kann, berührt lediglich die Frage der Höhe des Entgelts: Anm. 40.

Die Lieferung kann luxussteuerpflichtig sein; die Gegenlieferung braucht es nicht zu sein. Tauschen ein Antiquitätenhändler und ein Lebensmittelhändler Gegenstände ihres Geschäftsbetriebs aus, so unterliegt die Lieferung des letzteren nach dem Werte der Antiquität der einfachen Steuer (1,5 vH. nach § 13), während die Lieferung des ersteren nach dem Werte der gegengelieferten Lebensmittel der Kleinhandelssteuer (§ 21 Nr. 3) unterliegt.

Nicht unter § 8 Abs. 8 fällt der Umtausch, mag er von vornherein beim Vertragsabschlusse vorbehalten oder später vereinbart sein. Kraft des Umtausches tritt anstelle des ursprünglichen Leistungsgegenstandes ein anderer. Die Steuerrechtslage ändert sich dadurch nicht. Zahlt der Umtauschberechtigte einen Barbetrag dazu, so erhöht sich um diesen das ursprüngliche Entgelt.

3. Gilt der Wert jeder der Leistungen als Entgelt für die andere. Anm. 40

a) Unter „Wert" ist der gemeine Wert, also der Verkaufswert, zu verstehen (Anm. 19). Nur diesen meint das UStG., wo es von „Wert" spricht: § 8 Abs. 3; § 38 Abs. 2. Hier, wo es sich um Austausch von Leistung und Gegenleistung handelt, ist auch der Verkaufswert allein sachgemäß. Vgl. auch § 137 Abs. 1 RAbgO.

Die Lieferung von Wertpapieren ist zwar steuerfrei (§ 2 Nr. 2). Werden sie aber gegen eine steuerpflichtige andere Leistung oder Lieferung geliefert, so richtet sich die Höhe der Steuer dieser anderen Leistung nach dem Werte der Wertpapiere. Dieser ist der Verkaufswert. Bei Wertpapieren, die in Deutschland einen Börsenkurs haben, wird man den Kurswert als Verkaufswert anzunehmen haben (§ 141 RAbgO.). Dies gilt auch für ausländische Wertpapiere. Vgl. § 8 Abs. 9 und Anm. 42.

Der Wert ist festzustellen auf den Zeitpunkt der vollendeten Leistung oder der bewirkten Lieferung. Er entspricht dem Groß- oder dem Klein-

handelspreis (Anm. 20, 21), je nachdem ob eine Lieferung im Groß- oder im Kleinhandel zu Grunde liegt (Anm. 39 a. E.).

b) Zweifelhaft ist, was unter dem „Wert jeder der Leistungen" zu verstehen ist. Das Gesetz meint steuerpflichtige Leistungen. Unbedenklich ist in dem oben (Anm. 39 Abs. 4) gewählten Beispiel als Entgelt für die Leistung des A der Verkaufswert des Tisches zuzüglich 100 ℳ anzusehen. Kann aber als Entgelt für die Leistung des B der Wert des Schrankes angesehen werden? Dies würde streng genommen voraussetzen, daß die Hingabe der 100 ℳ Bestandteil einer steuerpflichtigen Leistung des B ist. Das aus § 2 Nr. 2 herzuleitende Bedenken muß durchschlagen. Eine steuerpflichtige Lieferung des B liegt nur hinsichtlich des Tisches vor. Das Entgelt für die Leistung des B ist also der Wert des Schrankes unter Abzug von 100 ℳ. Ähnlich Becher 1920 S. 129.

c) Die Vorschriften über das Entgelt und die Steuerberechnung finden im übrigen entsprechende Anwendung. Als „vereinnahmtes Entgelt" (§ 8 Abs. 1; § 33 Abs. 1) gilt der Wert der bewirkten Gegenleistung; als „Entgelt für die bewirkten Leistungen" (§ 9) gilt der Gegenwert für die Bewirkung der eigenen Leistung des Steuerpflichtigen.

Anm. 41 **4. Diese Vorschrift findet bei Hingabe an Zahlungs Statt entsprechende Anwendung.** Die Hingabe an Zahlungs Statt (§ 364 BGB.; oben Anm. 11, β) wandelt das Ursprungsgeschäft nicht in ein Tauschgeschäft, sondern ist Ersatz der Zahlung. Sie würde also, falls Besonderes nicht gesagt wäre, das Rechtsschicksal der Zahlung teilen und lediglich Steuermaßstab, nicht selber eine steuerpflichtige Leistung sein. Das Gesetz entscheidet umgekehrt. Es sieht hier wie überall auf die äußere Erscheinung, die Ausführung, nicht auf das Rechtsgeschäft. Ein Geschäft, das, wenn es so, wie abgeschlossen, abgewickelt worden wäre, nur zu einer steuerpflichtigen Leistung geführt hätte, wird durch Hingabe an Zahlungs Statt zweiseitig steuerpflichtig. Hat A dem B einen Schmuck für 3000 ℳ verkauft und gibt B an Zahlungs Statt einen Kunstgegenstand, so ist die Schmucklieferung des A steuerpflichtig nach dem Werte des Kunstgegenstandes und die Lieferung des letzteren nach dem Werte des Schmuckes. Hatte A vorausgeleistet und war ihm gemäß § 9 gestattet, nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen zu versteuern, so hatte er, wenn die Hingabe an Zahlungs Statt erst im nächsten Steuerabschnitte (§ 33) erfolgt, zunächst in Höhe des vereinbarten Entgelts (3000 ℳ) zu versteuern. Infolge der späteren Hingabe des Kunstgegenstandes an Zahlungs Statt wird jene Berechnung unrichtig, falls der Wert dieses Gegenstandes sich mit 3000 ℳ nicht deckt. Hier kann, da es sich um Luxusgegenstände handelt, eine Nachveranlagung erfolgen (§ 36 Abs. 2). Ist der Wert des Kunstgegenstandes geringer als 3000 ℳ, so wird man dem A in analoger Anwendung des § 34 Abs. 2 das Recht zugestehen müssen, den Unterschiedsbetrag vom Gesamtbetrage der steuerpflichtigen Entgelte desjenigen Steuerabschnitts abzusetzen, in dem die Hingabe an Zahlungs Statt erfolgte. Vgl. ähnlich für ausländische Werte § 31 Abs. 2 AusfBest.; auch § 34 Anm. 8.

Anm. 42 XIII. **Umrechnung ausländischer Werte (§ 8 Abs. 9).**

Unter Wert ist hier Währung zu verstehen. Die Vorschrift hat daher nur Geltung für den Fall, daß das Entgelt in ausländischer Währung besteht. Besteht es in ausländischen Wertpapieren, so

ist deren inländischer gemeiner Wert (Verkaufswert) in deutschem Gelde festzustellen. Dieser ist, wenn das ausländische Wertpapier im Inlande börsenmäßig gehandelt wird, der Kurswert. (Anm. 40 a). Hat das Papier keinen inländischen Börsenkurs, so ist der inländische Verkaufswert festzustellen. Für die Umrechnung ausländischer Währung, sei es, daß das Entgelt in ihr besteht, sei es, daß zwecks Bewertung ausländischer Wertpapiere eine solche Umrechnung erforderlich wird, gilt § 8 Abs. 9: Der RFM. kann nähere Bestimmungen erlassen.

Das WUStG., Tarifst. 10, Sp. 4, bestimmte: „Ausländische Werte sind nach den Vorschriften über die Erhebung des Wechselstempels umzurechnen". Maßgebend waren hiernach die AusfBest. z. WechselstG. (Bundesratsbeschl. v. 26. 7. 1909, RGBl. S. 401), wonach zB. 1 Pfd. Sterling = 20,40 ℳ, 1 Frank, Lira, Leu = 0,80 ℳ, 1 holl. Gulden = 1,70 ℳ gerechnet wurde. Dies führte zu erheblicher Unterbesteuerung, da die ausländische Währung mehr und mehr im Werte stieg. Vgl. hierzu Rundschr. d. RSchA. v. 23. 6. 1917, Amtl. Mitt. S. 129. Das UStG. 1918, § 6 Abs. 3, ermächtigte daher allgemein den Bundesrat in dem gleichen Sinne, wie jetzt der RFM. ermächtigt ist.

Zum UStG. 1918 enthielten die AusfBest. 1918 in § 5 nähere Bestimmungen; hilfsweise sollten vom Reichskanzler festzusetzende Kurse gelten. Diese Subdelegation der Festsetzungsbefugnis konnte zweifelhaft sein. Die jetzige Fassung vermeidet dies Bedenken.

Der RFM. braucht nicht den Börsenkurs der ausländischen Währung als maßgebend zu bezeichnen, kann vielmehr hiervon abweichende Steuerkurse festsetzen. Die ist für das UStG. nicht geschehen.

Von der in § 8 Abs. 9 UStG ihm gewährten Befugnis hat der RFM. in § 31 AusfBest. Gebrauch gemacht. Die Vorschriften haben infolge der gesetzlichen Ermächtigung Gesetzeskraft. Grundsätzlich ist hiernach der Berliner Börsenkurs, hilfsweise ein anderer deutscher Börsenkurs maßgebend und, in Ermangelung auch eines solchen, die Bestimmung des RFM. Wird nach den bewirkten Leistungen versteuert (§ 9), so kann für den Tag der Leistung das ausländische Entgelt nur vorläufig festgestellt werden. Geht die Zahlung in ausländischer Währung später ein, so ist die Umrechnung auf den Zahlungstag vorzunehmen und in der Steuererklärung für den Steuerabschnitt, in dem die Zahlung erfolgt, in analoger Anwendung des § 34 ein entsprechender Betrag zu- oder abzusetzen. Dies kann auch für den Vergütungsanspruch des Ausfuhrhändlers (§ 4) in Frage kommen, wenn er in ausländischer Währung bezahlte. RFM. v. 20. 3. 1920, RStBl. S. 251.

Über die Befugnis der Festsetzung von Steuerkursen und Steuerwerten „für bestimmte Tage" und bei Wertpapieren vgl. RAbgO. § 142.

§ 9[1].

[2]Auf Antrag[3] kann[7] die Steuerstelle[3] gestatten[2,7], daß die Steuer nicht nach den vereinnahmten Entgelten, sondern nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung berechnet wird[2]. Der Antrag[3] kann auf einen

von mehreren gesonderten Betrieben desselben Steuerpflichtigen beschränkt werden [4]. Dem Antrag ist nur stattzugeben, wenn Bücher nach kaufmännischen Grundsätzen geführt werden [5, 7].

Ist die Besteuerung nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen gestattet, so finden die Vorschriften dieses Gesetzes mit der Maßgabe Anwendung, daß, soweit in ihnen von den vereinnahmten Entgelten gehandelt wird, an deren Stelle die Entgelte für die bewirkten Leistungen treten [10—11].

Einen Uebergang von einer zur andern Versteuerungsart kann die Steuerstelle zur Sicherung des Steueraufkommens an Bedingungen knüpfen, über die der Reichsminister der Finanzen nähere Bestimmungen erläßt [6, 8].

Eine Festsetzung der Versteuerungsart auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 779) behält auch für dieses Gesetz ihre Wirkung [9].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Die Besteuerung nach den bewirkten Leistungen	2
III. Voraussetzung der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen.	
1. Der Antrag	3
2. Beschränkung auf gesonderte Betriebe	4
3. Buchführung nach kaufmännischen Grundsätzen	5
4.—5. Weitere Voraussetzungen	6
IV. Die Erteilung der Genehmigung.	
1. Im allgemeinen	7
2. Bedingungen für den Übergang von einer zur andern Versteuerungsart	8
3. Festsetzung der Versteuerungsart auf Grund des UStG. 1918	9
V. Die Wirkung der Genehmigung.	
1. Zeitliche Wirkung	10
2. Rechtliche Wirkung	11

Anm. 1

I. **Materialien.**

U S t G. 1918 § 17 Abs. 7; Entw. § 13 Abs. 7; Begr. S. 40; Bericht S. 53, 77.

U S t G. 1919: Entw. § 9; Begr. S. 41; Bericht S. 13, 49, 50, 65.

AusfBest. 1918: §§ 44, 46.

AusfBest. 1920: § 31 Abs. 2, § 137.

Anm. 2

II. **Die Besteuerung nach den bewirkten Leistungen.**

§ 9 schließt sich sachlich an § 8 an: Beide Paragraphen handeln vom Entgelt als Steuermaßstab. Im UStG. 1918 stand die entsprechende Vorschrift als Abs. 7 in § 17, von der Steuererklärung handelnd. Mit der Steuererklärung haben aber weder § 9 noch § 8 unmittelbar etwas zu tun; sie sind materiell-rechtlicher Natur. Sie enthalten verschiedene Berechnungsarten mit materieller Wirkung:

Im Falle des § 8 wird nach den in einem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelten versteuert; in § 9 dagegen nach den in einem Steuerabschnitte **bewirkten Leistungen, ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung**, d. h. es werden hier die vereinbarten Entgelte eingetragen, sobald und soweit nur die entsprechenden Leistungen von dem Steuerpflichtigen be-

wirtl sind. § 8 bemißt die Steuer also nach der Isteinnahme, § 9 nach der Solleinnahme (Begr. 1919 S. 41).

Das System der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen (der Solleinnahme) ist die folgerechte Durchführung der Grundanschauung des Gesetzes, wonach die Leistung, nicht die Zahlung, das Steuerobjekt ist (§ 8 Anm. 2). Trotzdem behandelt das Gesetz die Besteuerung nach § 8 (Isteinnahme) als die Regel, die nach § 9 als die Ausnahme. Dies beruht allein auf praktischen Gründen. Das WUStG. ließ dem Steuerpflichtigen die freie Wahl (§ 76 Abs. 1, § 81 RStempG.). Dies hat sich nicht bewährt, weil der Übergang von der einen zur anderen Besteuerungsart zu Doppelbesteuerungen und Steuerausfällen führen kann (s. unten) und überhaupt die Besteuerung nach der Isteinnahme im allgemeinen das für den Steuerpflichtigen vorteilhaftere Verfahren ist, der erst und nur insoweit zu versteuern hat, als er Zahlung erhält. Bei der Besteuerung nach der Solleinnahme besteht die Gefahr, daß die Einnahmen später ausbleiben oder in geringerer Höhe eingehen; es wird versteuert, obwohl möglicherweise das Entgelt erst in einem späteren Steuerabschnitt eingeht, Zinsverluste also eintreten. Einen Vorteil bietet dies Verfahren nur solchen Unternehmen, die vor Bewirkung ihrer Leistungen regelmäßig An- oder Teilzahlungen erhalten; sie ersparen Zinsen. Auch ist die Buchführung in der Regel einfacher: Es ist oft schwieriger, die für steuerpflichtige Leisturgen eingegangenen Entgelte zusammenzustellen — die causa debendi ergibt sich i. d. R. nicht aus den Geschäftsbüchern — als die bewirkten Leistungen und ihren Preis aufzuführen (Warenausgangs- oder Versandbuch). Diese Erwägung war für die Aufnahme des Wahlrechts im WUStG. bestimmend. Die Gegengründe führten zu einer wesentlichen Einschränkung im UStG. 1918, das die Versteuerung nach der Solleinnahme überhaupt nicht bei Kleinhandelsbetrieben zuließ. Das jetzige Gesetz ist entgegenkommender.

Immer bleibt aber zu beachten, daß Steuermaßstab nur das wirklich vereinnahmte Entgelt ist. Wird der Preis später gemindert, oder ist die Zahlung uneinbringlich, so ist diesem Umstande in analoger Anwendung des § 34 Rechnung zu tragen. Materielle Bedeutung hat die Versteuerung nach der Solleinnahme nur hinsichtlich Entstehung und Fälligkeit der Steuerschuld. Vgl. § 8 Anm. 2; § 34 Anm. 8. Anm. 3

III. **Voraussetzung der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen.**

1. Es bedarf eines **Antrags** an die „Steuerstelle", d. h. an das zuständige Finanzamt (Umsatzsteueramt). Vgl. RAbgO. § 21; UStG. § 42 Abs. 1; AusfBest. § 126; Vorbem. VII vor § 1; § 42 Anm. 3. (Nach dem UStG. 1918 war der Antrag an die Oberbehörde zu richten). Ohne einen solchen Antrag greift das Verfahren des § 8 ein. Ein Zeitpunkt für die Stellung des Antrags ist nicht vorgeschrieben. Der Antrag ist jederzeit zulässig; er kann sich auch auf die Vergangenheit beziehen; bezieht er sich auf einen abgelaufenen Steuerabschnitt, so wird er spätestens bis zum Ablaufe der Einspruchsfrist gestellt werden müssen: Anm. 7 c. Der Antrag kann eine dauernde oder eine auf bestimmten Zeitraum beschränkte Änderung der Versteuerungsart bezwecken (Anm. 10, a).

2. Der Antrag kann auf einen von mehreren gesonderten Betrieben desselben Steuerpflichtigen beschränkt werden. Diese Erleichterung war nach Anm. 4

dem UStG. 1918 (§ 17 Abs. 7) nicht gegeben. Sie ist erst durch den Ausschuß 1919 eingeführt worden (Bericht 1919 S. 49, 50, 65). Unter „Betrieb" ist nicht notwendig ein gewerbliches Unternehmen zu verstehen (§ 1 Anm. 48; auch unten Anm. 5). „Gesonderter Betrieb" bedeutet nicht dasselbe wie „verschiedenartiger Betrieb" in § 7 Abs. 1 UStG. 1918. Es genügen räumlich getrennte Betriebsstätten mit getrennter Buchführung; auf Gegenstand und Art des Betriebs kommt es nicht an. Der Ton liegt auf getrennter Buchführung. Denn nur dadurch werden Verwirrungen vermieden, die durch ein Ineinandergreifen der beiden Besteuerungsarten aus § 8 und § 9 notwendig eintreten.

Anm. 5 3. Der Steuerpflichtige muß **Bücher nach kaufmännischen Grundsätzen führen.**

a) Ein gewerblicher Unternehmer braucht der Steuerpflichtige nicht zu sein. Auch ein Architekt, Ingenieur (berufliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1) ist zum Antrage befugt. Denn eine Pflicht zu kaufmännischer Buchführung wird in § 9 Abs. 1 nicht vorausgesetzt. Die Bestimmung ist ähnlich der in § 9 Ziff. 3 PrEinkStG.: „Personen, welche Handelsbücher nach Vorschrift der §§ 38 ff. des Handelsgesetzbuchs führen". Auch diese Vorschrift ist nicht auf Kaufleute beschränkt (AusfAnw. d. PrFM. v. 25. 7. 1906, Art. 5, III; Fuisting-Strutz, Anm. 28 zu § 9 PrEinkStG.). Das UStG. 1918 § 17 Abs. 7, beschränkte freilich die Vorschrift auf Großhandelsbetriebe. Dies fiel schon im Entwurf 1919. Da hier aber die „berufliche Tätigkeit" noch nicht umsatzsteuerpflichtig war, sprach der Entwurf in § 9 vom „Unternehmer", hiermit das Erfordernis der gewerblichen Tätigkeit zum Ausdrucke bringend. Nachdem im Ausschuß 1919 beschlossen war, auch die Angehörigen der freien Berufe dem UStG. zu unterstellen, wurde das in § 9 des Entwurfs dreimal vorkommende Wort „Unternehmer" gestrichen (Bericht 1919 S. 13). Hieraus folgt, daß § 9 auch auf die nunmehr steuerpflichtigen Angehörigen der freien Berufe anwendbar sein soll.

b) Die Bücher brauchen hiernach keine Handelsbücher zu sein, müssen aber den für die Handelsbücher im HGB. gegebenen Vorschriften entsprechen. Es müssen also die Erwerbs- und Berufsgeschäfte sowie die Lage des Vermögens ersichtlich gemacht sein. Demnach müssen diesen Vorschriften entsprechende Abschlüsse, Inventuren und Bilanzen vorhanden sein, während die bloße Möglichkeit derartiger Aufstellungen nicht genügt (Pr. OVG. i. St. Bd. **15** S. 123). Nicht die Geschäftsabschlüsse als solche, sondern die in deren Abwicklung eintretenden Vermögensveränderungen sind ersichtlich zu machen. Über die Frage, inwieweit schwebende, noch von keiner Seite erfüllte Lieferungsverträge Veranlassung zur Eintragung in die Geschäftsbücher geben können, vgl. die grundlegende Entscheidung in RFH. Bd. **3** S. 22; auch DStZ. Jg. 8 S. 49; Jg. 9 S. 142; JW. 1919 S. 859. Es ist also der Eingang und Ausgang der Waren und der Zahlungen zu buchen, auch die Entnahme aus dem eigenen Betriebe zu Privatzwecken ersichtlich zu machen (RGStr. Bd. **5** S. 409; Düringer-Hachenburg, HGB., S. 151; vgl. dazu § 1 Nr. 2 UStG.), und zwar so, daß ein Sachverständiger aus ihnen die Geschäfte und die Lage des Vermögens

ersehen kann (RGStr. Bd. 4 S. 121). Die Anwendung der doppelten Buchführung ist nicht erforderlich. Die Bücher müssen tatsächlich in der angegebenen Weise auch noch zur Zeit des Antrags geführt und zwecks Beweises nötigenfalls vorgelegt werden können (§§ 204 ff. RAbgO.; PrOVG. i. St. Bd. 13 S. 182, 185; Bd. 14 S. 22). Daß diese Buchführung rückliegend schon für das erste Geschäftsjahr vorliegen und eine ordnungsmäßige Eröffnungsbilanz enthalten muß (Fuisting-Strutz, Anm. 28 zu § 9 PrEinkStG.), wird jedoch nicht zu erfordern sein.

4. Nach dem UStG. 1918, § 17 Abs. 7, war eine weitere Voraussetzung, daß es sich nicht um einen Kleinhandelsbetrieb handelt. Dies ist im geltenden Gesetze fortgefallen (oben Anm. 5a). Anm. 6

5. Hatte vorher die Versteuerungsart nach der Isteinnahme (§ 8) stattgefunden, so daß es sich nun um den Übergang von einer Versteuerungsart zur anderen handelt, so sind gemäß § 9 Abs. 3 die vom RFM. aufgestellten Bedingungen einzuhalten: Anm. 9. Dasselbe gilt umgekehrt für die Rückkehr zur Versteuerungsart nach § 8.

IV. Die Erteilung der Genehmigung.

1. Im allgemeinen. Anm. 7

a) Sie muß versagt werden, wenn Bücher nach kaufmännischen Grundsätzen nicht geführt werden.

b) Im übrigen steht die Erteilung der Genehmigung nicht im Belieben der Behörde (anders Koppe-Varnhagen, Anm. 1 zu § 9). Anders konnte § 17 Abs. 7 UStG. 1918 aufgefaßt werden, wo es hieß: „Die Erlaubnis darf nur erteilt werden, wenn usw." (Popitz 1918 S. 169 Nr. 4). Jetzt heißt es: „Dem Antrag ist nur stattzugeben, wenn usw." Bei neuen steuerpflichtigen Unternehmungen kann die Anwendung der Besteuerungsart nach § 9 nicht in höherem Maße als die nach § 8 die Gefahr der Verschleierung in sich schließen, zumal im Falle des § 9, nicht des § 8, kaufmännische Buchführung erforderlich ist. Verschleierungsgefahr besteht aber beim Übergange von der einen Versteuerungsart zur anderen (Anm. 9). Hier kann die Genehmigung daher an Bedingungen geknüpft werden, aber nur an solche, über die der RFM. nähere Bestimmungen erläßt (§ 9 Abs. 3). Das Umsatzsteueramt ist also selbst hier nicht frei in den zu stellenden Bedingungen. Bei neuen Unternehmungen, wo es sich also nicht um den Übergang von einer Versteuerungsart zur anderen handelt, kann die Behörde keine Bedingungen aufstellen. Noch weniger kann sie den Antrag nach Belieben ablehnen. Man wird annehmen müssen, daß dem Antrage stattgegeben werden muß, wenn kein wichtiger Grund entgegensteht. Hiermit wird es in Einklang stehen, wenn es in AusfBest. § 137 Abs. 2 heißt: Die Genehmigung „soll nicht erteilt werden, wenn die Entgelte unmittelbar nach Ausführung der Lieferung oder Leistung vereinnahmt werden". In diesem Falle hat die Abweichung von dem normalen Verfahren keinen Zweck (Anm. 2). Andererseits ist in AusfBest. § 137 Abs. 1 Satz 3 der Reichsbank und den Banken und Bankiers, die dem Zentralverbande des deutschen Bank- und Bankiergewerbes angehören, die Versteuerung nach der Solleinnahme (§ 9) allgemein gestattet. (Ausgedehnt durch RFM. v. 10. 11. 1920, II 1, RStBl.

1921 S. 9, auch auf andere Banken.) Dies gilt aber nur vorbehaltlich der Übergangsvorschrift in § 9 Abs. 3 UStG. Ähnlich für das UStG. 1918: PrFM. v. 13. 5. 1919, AmtlMitt. S. 238.

Gegen die Versagung der Genehmigung findet Beschwerde an das Landesfinanzamt statt, das endgültig entscheidet (§§ 224, §§ 281, 282 RAbgO.).

c) In zeitlicher Beziehung ist anzunehmen, daß die Genehmigung nicht nur für zukünftige Steuerabschnitte, sondern auch für den laufenden und den abgelaufenen Steuerabschnitt erteilt werden kann (Popitz 1918 S. 170, 4 b). Eine Steuererklärung, die nach der Solleinnahme aufgestellt ist, erhält damit rückwärts die rechtliche Grundlage. In solchem Falle wird man den Antrag, da eine zeitliche Schranke für ihn nicht gezogen ist, bis zum Ablaufe der Einspruchsfrist für zulässig erachten müssen. Ebenso § 2 Nr. 11 Abs. 2 und Anmerkung 83 a dazu. Enger § 4 Satz 2.

Anm. 8 **2. Bedingungen für den Übergang von einer zur anderen Versteuerungsart.** Für solche Übergangsfälle kann der RFM. besondere Bedingungen erlassen. Dies beruht auf folgendem Grunde:

War im vorhergehenden Steuerabschnitte nach den Zahlungen (Isteinnahme) versteuert und soll nun nach den Leistungen (Solleinnahme) versteuert werden, so würden solche Leistungen, die im vorhergehenden Abschnitt erfolgt sind und erst im kommenden bezahlt werden, unversteuert bleiben. Ebenso würden beim Übergange von der zweiten zur ersteren Versteuerungsart solche Leistungen unversteuert bleiben, für die in jenem Abschnitte die Zahlung einging und die erst nach dem Übergange bewirkt werden. Auch Doppelbesteuerungen können vorkommen, wenn nämlich während der Besteuerungsperiode nach § 8 die Zahlung eingeht und während der Periode nach § 9 die Leistung erfolgt. Zur Vermeidung derartiger Unstimmigkeiten kann der Übergang von einer zur anderen Versteuerungsart an Bedingungen geknüpft werden.

Nach dem UStG. 1918 (§ 17 Abs. 7) war dieser Übergang nur zulässig, wenn die Anordnungen des Bundesrats zur Sicherung des Steueraufkommens erfüllt waren. Jetzt können solche Bedingungen gesetzt werden.

Die Anordnungen des Bundesrats waren in § 44 der AusfBest. 1918 enthalten. Jetzt entscheiden die Bestimmungen des RFM. in § 137 Abs. 2—4 AusfBest. 1920. Danach ist die Genehmigung zum Übergang von dem Verfahren nach § 8 zu dem nach § 9 in jedem Einzelfall an die Bedingung zu knüpfen, daß Entgelte, die für in früheren Steuerabschnitten bewirkte Leistungen noch eingehen, in dem Steuerabschnitte des Einganges neben der Solleinnahme mitversteuert werden. Ebenso muß die Genehmigung zum Übergange von der Versteuerungsart nach der Solleinnahme zu der nach der Isteinnahme an die Bedingung gebunden werden, daß früher vereinnahmte Entgelte für noch nicht bewirkte Leistungen in dem ersten Steuerabschnitte nach dem Übergange zur Versteuerung gebracht und hier besonders aufgeführt werden.

Da es sich bei der Gestattung des Überganges von der einen zur anderen Steuerart um eine Vergünstigung handelt, so wird § 203 RAbgO. anwendbar sein. Es kann also im Einzelfalle bestimmt werden, daß bei Nichteinhaltung der Bedingungen Geldbußen als Ungehorsamsfolgen verwirkt sein sollen (Sicherheitsgelder).

Die Genehmigungsbedingungen (AusfBest. § 137 Abs. 2—4) sorgen nur vor, daß keine Steuerausfälle eintreten, nicht dagegen, daß Doppelbesteuerungen vermieden werden. Hier muß die materielle Rechtslage entscheiden und müssen die späteren Zahlungen (Leistungen) steuerfrei bleiben, wenn sie sich auf erweislich schon besteuerte Leistungen (Zahlungen) beziehen. Vgl. auch § 46 Anm. 14 Nr. 2c; 3d.

Die Nichteinhaltung der Bedingungen hat das Erlöschen der Genehmigung und u. U. die Verhängung des Sicherungsgeldes zur Folge: § 78 Abs. 1 Nr. 3; § 203 RAbgO. Nach § 32 Abs. 2 UStG. kann auch die Leistung einer Sicherheit verlangt werden.

3. Eine Festsetzung der Versteuerungsart auf Grund des UStG. 1918 behält ihre Wirkung. Es bleibt also bestehen, ohne daß es eines neuen Antrages bedarf: Anm. 9

a) die auf Grund des § 17 Abs. 7 UStG. 1918; § 44 Abs. 1 AusfBest. 1918 erteilte Genehmigung zur Versteuerung nach der Solleinnahme;

b) der vor d. J. 1920 an Bedingungen geknüpfte (Anm. 8) Übergang von der Versteuerung nach der Isteinnahme zu der nach der Solleinnahme (§ 17 Abs. 7 Satz 3 UStG. 1918; § 44 Abs. 1 AusfBest. 1918);

c) der vor d. J. 1920 an Bedingungen geknüpfte (Anm. 8) Übergang von der Versteuerung nach der Solleinnahme zu der nach der Isteinnahme (§ 17 Abs. 7 Satz 3 UStG. 1918; § 44 Abs. 2 AusfBest. 1918.

Nach § 9 Abs. 4 UStG. 1919 behalten diese früheren Festsetzungen auch unter der Herrschaft des neuen Gesetzes ihre Wirkung. Natürlich können sie jederzeit nach Maßgabe des § 9 Abs. 1—3 geändert werden, d. h. unter den hierfür jetzt maßgebenden Bedingungen.

V. Die Wirkung der Genehmigung.

1. Zeitliche Wirkung. Anm. 10

a) Die Genehmigung wirkt nicht nur für eine bestimmte Veranlagungsperiode, sondern, soweit sie nicht ausdrücklich auf einen bestimmten Zeitraum beschränkt ist (entsprechend einem zeitlich beschränkten Antrage: § 137 Abs. 1 Satz 1 AusfBest.), **fortdauernd,** bis ein Erlöschungsgrund eintritt (vgl. auch Anm. 83 zu § 2 Nr. 11 Abs. 2; Anm. 34 zu § 3 Nr. 3 Abs. 2; RAbgO. § 78; arg. ex § 9 Abs. 4 UStG.: Selbst eine unter der Herrschaft des UStG. 1918 erteilte Genehmigung bleibt bis auf weiteres wirksam.

b) Die Genehmigung **erlischt:**

α) Wenn ein Antrag auf Übergang zur anderen Versteuerungsart gestellt und — unter Bedingungen (Anm. 8) — genehmigt ist;

β) nach § 78 RAbgO.:

αα) wenn die Genehmigung von sachlich unzuständiger Stelle erteilt worden ist;

ββ) wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben, die für die Genehmigung maßgebend waren, wenn zB. keine Bücher mehr nach kaufmännischen Grundsätzen geführt werden, oder wenn das Vorhandensein dieser tatsächlichen Verhältnisse auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben des Beteiligten (nicht einer dritten Auskunftsperson, des Bücherprüfers usw.) irrig angenommen ist;

γ) wenn der Beteiligte die Bedingungen, die ihm bei Genehmigung seines Antrags auferlegt worden sind, nicht erfüllt oder eine nachträglich geforderte Sicherheit nicht leistet. Wegen der Sicherheit: § 32 Abs. 2 UStG.

Hat der Steuerpflichtige die Genehmigung durch unlautere Mittel, wie Täuschung, Zwang, Bestechung, veranlaßt, so kann sie mit rückwirkender Kraft zurückgenommen werden.

Anm. 11 2. **Rechtliche Wirkung.** Ist die Genehmigung zur Versteuerung nach den bewirkten Leistungen (Solleinnahmen, § 9) erteilt, **so finden die Vorschriften dieses Gesetzes mit der Maßgabe Anwendung, daß, soweit in ihnen von den vereinnahmten Entgelten gehandelt wird, an deren Stelle die Entgelte für die bewirkten Leistungen treten: § 9 Abs. 2.**

Diese Vorschrift fand sich im UStG. 1918 (§ 17 Abs. 7) nicht. Es war daher die Frage aufgetaucht, ob, wenn später der Preis gemindert wurde oder der Nichteingang der Zahlung feststand, es trotzdem bei der Versteuerung zu verbleiben hat. Die Frage kam darauf hinaus, ob die Regelung der Absetzung „zurückgewährter Entgelte" in § 18 UStG. 1918 (jetzt § 34 UStG. 1919) auf die Versteuerung nach den bewirkten Leistungen entsprechend anwendbar war. Die Frage war zu bejahen (RFM. v. 7. 6. 1919, AmtlMitt. S. 239; DStZ. Jg. 8 S. 137). Die Bejahung ergibt sich jetzt aus § 9 Abs. 2.

Anwendbar ist also: § 8 Abs. 1 Satz 2 derart, daß, wenn die Besteuerung nach Zeitabschnitten (§ 33) erfolgt, die Gesamtheit der Entgelte für die in den Zeitabschnitten bewirkten Leistungen zugrunde zu legen ist. Die Steuererklärung unterscheidet sich von einer nach der Versteuerungsart des § 8 vorzunehmenden nur dadurch, daß in § 35 Abs. 2 Nr. 1 und 2 statt der „vereinnahmten Entgelte" die vereinbarten Entgelte (Preise) für die in diesem Steuerabschnitte bewirkten Leistungen aufzuführen sind. Auf die Vereinnahmung der Entgelte kommt es hier nicht an. Sind diese in demselben Steuerabschnitt eingegangen, in dem die Leistungen bewirkt sind, so unterscheidet sich die Steuererklärung von einer solchen nach § 8 Abs. 1 im rechnerischen Ergebnisse nicht.

Ist der Hersteller gleichzeitig Kleinhändler, unterhält er Zweiggeschäfte für den Absatz an die Verbraucher, so kann er natürlich ebenso wie im Falle der Versteuerung nach den Isteinnahmen, nicht den Herstellerpreis, mit dem er die Ware an das Zweiggeschäft ausschreibt, in die Steuererklärung einsetzen, sondern er muß den Kleinhandelspreis angeben, zu dem er die Ware liefert (§ 8 Anm. 7). Hat der Hersteller die Ware nur an die Verkaufsfiliale gegeben, ist sie von dort aber noch nicht abgesetzt, so liegt noch keine Lieferung vor; ein Entgelt kann daher in der Steuererklärung noch nicht erscheinen.

Andererseits wird nicht zu fordern sein, daß bei reinen „Lieferungen" (§ 5) dem Erwerber bereits die Verfügung über die Sache verschafft ist. Die Absendung der Ware muß genügen, nicht die Ankunft beim Adressaten ist zu fordern. Der Warenausgang ist als Zeitpunkt der Lieferung für die Steuerberechnung maßgebend. Dies ergeben der Zweck des Verfahrens und zwingende praktische Rücksichten. Vgl. § 5 Anm. 6. Für „Leistungen" (§ 1 Nr. 1) folgt Entsprechendes schon aus dem Begriffe. Hier entscheidet der Zeitpunkt,

wo die Leistung bewirkt, also zB. die Vermittlungstätigkeit beendet, der Leistungsberechtigte in Annahmeverzug geraten ist usw.

Insgesamt sind anwendbar: § 8 Abs. 1 mit der oben angegebenen Änderung; § 8 Abs. 2—9 unverändert. Sämtliche sonstige Vorschriften des Gesetzes, insbesondere Abschn. VI „Steuerberechnung und Veranlagungsverfahren", mit der Maßgabe, daß in § 31 Abs. 1 Satz 3, § 35 Abs. 2 Nr. 1 u. 2 anstelle der Worte „vereinnahmte(n) Entgelte" zu setzen ist: „Entgelte für die bewirkten Leistungen", und daß § 33 Abs. 1 zu lauten hat: „Die Steuer wird ... nach dem Gesamtbetrage der Entgelte für die Leistungen berechnet, die der Steuerpflichtige im Laufe eines Steuerabschnitts bewirkt hat". Insbesondere gilt auch § 34 entsprechend (s. oben und bei § 34 Anm. 7). Handelt es sich um Luxusgegenstände oder die erhöhten Steuern nach § 25, so bleibt die Pflicht zur Führung eines Steuerbuchs und Lagerbuchs (letzteres fällt in den Fällen des § 25 fort) unverändert, d. h. ohne „entsprechende" Anwendung. Hier besteht der Vorteil, daß das Warenausgangs-(Versand)buch (Anm. 2. Abs. 3) zugleich als Steuerbuch verwendet werden kann. Vgl. auch AusfBest. § 95.

§ 10 [1].

[2] Die Steuerbeträge sind, soweit die Besteuerung nach Zeitabschnitten erfolgt (§ 33), auf volle Mark [3], in den übrigen Fällen auf volle zehn Pfennig nach unten abzurunden [4]. Kleinere Beträge sind nicht zu erheben [5—7].

Inhalt:

	Anm.		Anm.
I. Materialien	1	IV. Abrundung bei der Besteuerung in den übrigen Fällen	4
II. Bemessung der Steuer	2	V. Kleinere Beträge sind nicht zu erheben	5
III. Abrundung der Steuerbeträge bei der Besteuerung nach Zeitabschnitten	3	VI. Sonstige Fälle	6
		VII. Gesetzliches Mindestentgelt	7

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918 § 6 Abs. 2; Entw. § 6 Abs. 2, 4; Begr. S. 34; Bericht S. 21.
UStG. 1919: Begr. § 10; Begr. S. 41; Bericht S. 50, 65.
AusfBest.: § 183 Abs. 5 und 6 sowie § 203 Abs. 3.

II. **Bemessung der Steuer.** Die Steuer bemißt sich nach Hundertsteln vom Entgelte. **Steuersätze:** § 13; § 15 Abs. 1 Satz 1; § 21 Abs. 1 Satz 1; §§ 25, 27. Die Berechnung erfolgt regelmäßig nach Zeitabschnitten (§ 33); ausnahmsweise nach dem einzelnen steuerpflichtigen Rechtsvorgange: § 33 Abs. 3, 4. Die Berechnung nach Zeitabschnitten legt regelmäßig die vereinnahmten Entgelte zugrunde: § 8 Abs. 1; § 33 Abs. 1; ausnahmsweise die bewirkten Leistungen (Solleinnahmen: § 9). Anm. 2

Die Steuerbemessung wird ferner beeinflußt durch Vorschriften über Abrundung der Steuerbeträge und einen Mindestbetrag der Steuer. Hierüber handelt der vorliegende § 10.

Anm. 3 III. **Abrundung der Steuerbeträge bei der Besteuerung nach Zeitabschnitten.**

1. Die **Besteuerung nach Zeitabschnitten** (§ 33) bildet die Regel; eine Ausnahme besteht nur, und zwar auch hier nicht immer: bei Lieferungen auf Grund einer Versteigerung (§ 1 Nr. 3), bei der Einfuhr von Luxusgegenständen (§ 17 Nr. 3, § 23 Nr. 4), bei Privatverkäufen gewisser Luxusgegenstände (§ 23 Nr. 3), bei der Ausfuhr von Kunstgegenständen (§ 23 Nr. 5) und bei Privatanzeigen sowie privater Vermietung eingerichteter Wohn- und Schlafräume (§ 25 Abs. 2): § 33 Abs. 3, 4.

2. **Steuerbetrag.** Dies ist die festzusetzende und zu zahlende Steuer. Sie ergibt sich bei der Besteuerung nach Zeitabschnitten nicht aus der Anwendung des Steuersatzes (Anm. 2) auf die einzelne steuerpflichtige Leistung. Es sind vielmehr die sämtlichen innerhalb eines Zeitabschnitts eingetretenen Rechtsvorgänge, nach denen die Steuer berechnet wird (Isteinnahmen oder bewirkte Leistungen; §§ 8, 9) zusammenzurechnen. Erst auf diese Endsumme wird der Steuersatz angewendet. Daraus ergibt sich der Steuerbetrag. Sind mehrere Betriebe in einer Person vereinigt, so sind die Endsummen aus den verschiedenen Betrieben zusammenzurechnen und erst danach der Steuerbetrag zu bestimmen: § 11 Abs. 1 Satz 2.

Der Steuerbetrag ist abzurunden, nicht das der Steuerberechnung zugrunde zu legende Entgelt. (Anders das WehrBG. § 15 Abs. 3; das BStG. § 28 Abs. 3 und die hierauf verweisenden Kriegssteuergesetze für 1916 § 7, für 1918 § 21, für 1919 § 3 Abs. 2, § 15; das Kriegs-VermZuwStG. vom 10. 9. 1919 § 14, das ErbStG. § 46, wo das steuerpflichtige Vermögen oder der Vermögenszuwachs abzurunden ist.)

3. Der nach der Endsumme berechnete Steuerbetrag (oben 2) wird **auf volle Mark nach unten abgerundet.** Dies entsprach auch dem UStG. 1918, § 6 Abs. 2. (Ebenso ErbschStG. § 46 Abs. 2.) Die Vorschrift gilt für alle zu zahlenden Steuerbeträge, gleichgültig nach welchem Steuersatze (§ 13; § 15 Satz 1; § 21 Satz 1; § 25 Satz 1, § 27) die Beträge berechnet sind. Sind in einem Steuerabschnitt 136 + 157, 60 + 324 ℳ für verkaufte Lebensmittel vereinnahmt, so beträgt das Gesamtentgelt 617,60 ℳ, der Steuersatz 1,5 vH. (§ 13), danach der Steuerbetrag 11,25 ℳ, abgerundet 11 ℳ. Sind in einem Steuerabschnitt seitens eines Kaufmanns vereinnahmt:

617,60 ℳ für Lebensmittel (Steuersatz 1,5 vH.),
88,— ℳ für gelieferte Steingutgegenstände (Steuersatz 15 vH., § 15, I 8 b),
100,— ℳ für Vermietung eines möblierten Zimmers (Steuersatz 10 vH., § 25 Abs. 1 Nr. 2),

so ergibt die Steuer rechnerisch einen Betrag von 11,25 + 13,20 + 10 = 34,45 Mark, abgerundet 34 ℳ.

Trotz dieser Abrundungsvorschrift können Pfennigbeträge in Frage kommen, wenn der Steuerbetrag sich um Verzugszinsen erhöht: § 37 Abs. 2. Beträgt z. B. die Steuer 1114 ℳ, so erhöht sie sich in einem Jahre auf 1169,70 ℳ. Nach § 108 Abs. 2 AusfBest. sind Verzugszinsen jedoch auf 10 ₰ nach unten abzurunden. Ebenso können wegen nicht rechtzeitiger Abgabe

einer Steuererklärung Zuschläge zur festgesetzten Steuer erhoben werden; diese können Pfennigbeträge ergeben (§ 170 Abs. 2 RAbgO.).

IV. **Abrundung bei der Besteuerung in den übrigen Fällen.** Anm. 4

1. **In den übrigen Fällen** heißt: in den Fällen, wo der einzelne Rechtsvorgang, nicht die Gesamtheit der in einem Steuerabschnitt eingetretenen steuerpflichtigen Rechtsvorgänge, den Steuermaßstab bildet (oben Anm. 3 Nr. 1 und § 33 Abs. 3, 4).

2. **Abrundung auf volle zehn Pfennig nach unten.** Das UStG. 1918 (§ 6 Abs. 2) kannte in allen Fällen nur eine Abrundung auf volle Mark. Dies führte dazu, daß bei der Einfuhr, der Ausfuhr und dem Privatverkaufe von Luxusgegenständen (§ 10 Nr. 1—3 UStG. 1918) die Steuerpflicht (10 vH.) des einzelnen Rechtsvorganges bei den gleichen Gegenständen, die bei der Besteuerung nach Zeitabschnitten ohne jede Entgeltgrenze steuerpflichtig waren, erst bei einem Entgelte von 10 ℳ eintrat und bei Versteigerungen gewöhnlicher Waren (Steuersatz 5 v. Tausend, § 6 Abs. 1 UStG. 1918) sogar erst, wenn die einzelne Versteigerung 200 ℳ erbrachte (Begr. 1919 S. 41; Rundschr. d. RSchA. v. 25. 11. 1918, Amtl. Mitt. 1919 S. 16; a. M. Dittrich i. PrVerwBl. Bd. 40 S. 581.) Das geltende Gesetz will in diesen und ähnlichen Fällen, wo der einzelne Rechtsvorgang Gegenstand der Steuerbemessung ist (Anm. 3 Nr. 1), auch bei niedrigeren Entgelten die Steuerpflicht eintreten lassen, indem hier nicht auf volle Mark, sondern auf volle zehn Pfennig nach unten abgerundet wird.

V. **Kleinere Beträge sind nicht zu erheben.** Diesen Satz stellte erst der Anm. 5
Ausschuß 1919 in das Gesetz ein (Bericht 1919 S. 50, 65). Er besagt Selbstverständliches. Denn wo bei der Besteuerung nach Zeitabschnitten die Berechnung der Steuer nach dem Hundertsatz 0,90 ℳ, und bei der Besteuerung nach dem einzelnen Rechtsvorgang 8 Pfennig ergeben würde, ergibt schon die Abrundungsvorschrift, daß ein Steuerbetrag nicht zur Hebung kommt. Insofern enthielten schon die Abrundungsvorschriften die Festsetzung eines gesetzlichen Mindestbetrags der Steuer.

VI. Abrundung der Steuervergütung kommt nicht in Frage; vgl. Anm. 6
§ 4 Anm. 14. Ebensowenig eine Abrundung der auf den Lieferungs- oder Leistungsempfänger gesondert abgewälzten Steuer in den Fällen des § 12, § 39 Abs. 6, § 46 Abs. 5. Anders AusfBest. § 203 Abs. 3; oben § 4 Anm. 14 c.

VII. Ein gesetzliches **Mindestentgelt** kennt das UStG. 1919 nur in § 21 Anm. 7
Nr. 4; dazu kommt § 48 II 11 a AusfBest. Vgl. auch § 8 Anm. 23. Das Luxussteuerrecht des UStG. 1918, § 8 enthielt dagegen mehrere Mindestentgeltvorschriften. Vgl. auch UStG. 1918 § 8 Nr. 3, oben § 3 Anm. 2 Abs. 4.

§ 11 [1].

[2—6] **Die Steuer ist in den Fällen des § 1 Nr. 1 und 2 von demjenigen zu entrichten, der die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt [7]. Dabei werden die in mehreren Betrieben desselben Steuerpflichtigen vereinnahmten Entgelte zusammengerechnet [8].**

Im Falle des § 1 Nr. 3 [9] liegt die Entrichtung der Steuer dem Versteigerer [10] ob, und zwar auch dann, wenn der Auftrag-

geber eine selbständige berufliche oder gewerbliche Tätigkeit ausübt[11]. Er ist berechtigt, sich bei seinem Auftraggeber für die entrichteten Steuerbeträge schadlos zu halten[12].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Steuersubjekt und verwandte Begriffe.	
1. Steuersubjekt (Steuerpflichtiger, Steuerschuldner)	2
2. Arten des Steuersubjekts	3
3. Vorschriften der RAbgO.	4
4. Steuerpflichtiger, Ersatzsteuerpflichtiger, Mithaftender	5
5. Steuerträger	6
III. Steuerpflichtiger nach dem UStG.	7
IV. Zusammenrechnung der Entgelte aus mehreren Betrieben (§ 11 Abs. 1 Satz 2)	8
V. Die Steuerpflicht des Versteigerers (§ 11 Abs. 2).	
1. Anwendungsgebiet	9
2. Versteigerer	10
3. Steuerpflicht des Versteigerers	11
4. Rückgriff des Versteigerers	12

Anm. 1 **I. Materialien:**

UStG. 1918, § 12 Abs. 1 Satz 1; Abs. 3; Entw. 1918 § 9 (unverändert); Begr. 1918 S. 38; Bericht 1918 S. 23, 52, 75.

UStG. 1919: Entw. 1919 § 11; Begr. 1919 S. 41; Bericht 1919 S. 13.

AusfBest. 1918: — —.

AusfBest. 1920: §§ 16, § 156, 179, §§ 181, 182.

II. Steuersubjekt und verwandte Begriffe.

Anm. 2 **1. Steuersubjekt (Steuerschuldner, Steuerpflichtiger).** § 11 handelt vom Steuersubjekte, d. h. von derjenigen Person („jemand" im Sinne des § 1 Nr. 1), die steuerrechtlich die Steuer zu zahlen hat, also Steuerschuldner ist, d. h. in der die Merkmale zutreffen, an die das UStG. die Entstehung der Steuerschuld knüpft. (Strutz, Grundbegriffe, S. 7, Popitz, Einführung S. 16, nennen ihn den „Steuerzahler".) Der Ausdruck „Steuerschuldner" ist vorzuziehen, da er die rechtliche Seite im Gegensatz zum wirtschaftlichen Begriffe des „Steuerträgers" (Anm. 6) besser zum Ausdrucke bringt. Das Gesetz nennt ihn den **„Steuerpflichtigen"** (§ 9 Abs. 1 Satz 2; § 11 Abs. 1 Satz 2; § 12 Abs. 1 Satz 1; Abs. 2; § 22 Abs. 2 Satz 1; § 30 Abs. 1 Satz 1; § 31 Abs. 1 Satz 1; § 33 Abs. 1; § 34 Abs. 1, 2; § 35 Abs. 1 Satz 1; § 36 Abs. 1; § 41 Abs. 1, 2; § 42 Abs. 1, 2.) Den Steuerpflichtigen treffen die in diesem Gesetze vorgesehenen Pflichten der Anzeige (§ 30), der Aufzeichnung und Buchführung (§ 31), der Steuererklärung (§ 35) und der Zahlung (§§ 36, 37). Vgl. RAbgO. § 79 Abs. 1: „Steuerpflichtiger im Sinne der Reichsabgabenordnung ist, wer nach den Steuergesetzen eine Steuer als Steuerschuldner zu entrichten hat".

Steuerpflichtiger im Sinne des UStG. ist nicht, wer nach der RAbgO. für die Steuerpflicht eines anderen haftet: Anm. 4, 5.

Im uneigentlichen Sinne und lediglich als kurze Ausdrucksform wird zuweilen auch von „steuerpflichtiger Leistung" oder „Lieferung" (zB. UStG. § 8 Abs. 5; § 13), von steuerpflichtiger Tätigkeit (§ 30 Abs. 2), von steuerpflichtigem Rechtsvorgange (§ 33 Abs. 9; § 35 Satz 1), von steuerpflichtigen Entgelten

(§ 34 Abs. 2), in den AusfBest. vielfach von luxussteuerpflichtigen Gegenständen gesprochen.

2. Arten des Steuersubjekts. Steuersubjekt kann sein: Eine physische Person, eine juristische Person, eine Gesellschaft und jede Personenvereinigung, auch wenn sie keine Rechtspersönlichkeit besitzt (§ 1 Anm. 6). Anm. 3

Daß auch **Personenvereinigungen** Steuerschuldner sein können, sprach das UStG. 1918 in § 12 Abs. 2 mittelbar aus, indem es bestimmte: „Bei Personenvereinigungen haften die Vorstände oder Geschäftsführer für die Erfüllung der durch dieses Gesetz vorgeschriebenen Verpflichtungen als Gesamtschuldner." Das geltende Gesetz hat dies und eine fernere Vorschrift (§ 12 Abs. 1 Satz 2), wonach der Erwerber eines im ganzen veräußerten Unternehmens für die Steuer des laufenden Steuerabschnitts haftet, nicht aufgenommen, weil die RAbgO. damit zusammenhängende Vorschriften enthalte (Begr. 1919 S. 41). Eine ausdrückliche Vorschrift, daß auch Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit als solche steuerpflichtig sind, enthält die RAbgO. zwar nicht. Sie setzt aber die Möglichkeit in § 86 (abgedruckt Anm. 4 unten) voraus (Mrozek usw., Anm. 1 zu § 86 aoO.). Aus der allgemeinen Fassung des UStG. in § 1 Nr. 1, § 11 usw., in Verbindung mit dem erkennbaren Willen des UStG. 1918 (s. oben) und dem auf diesem aufgebauten Schrifttume (zB. Popitz 1918 S. 145; Kloß 1918 S. 61 Nr. 3) muß angenommen werden, daß auch nach dem geltenden UStG. jede Personenvereinigung Steuerschuldner sein kann. (Becher 1920 S. 15; Popitz 1920 S. 69; Lindemann 1920 S. 84; auch oben § 1 Anm. 6.) Die Frage, wann eine solche vorliegt, ist Tatfrage. Vgl. PrOVG. i. St. Bd. **13** S. 390. Außer den juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechtes, zB. dem Reiche, den Ländern und Gemeinden (arg. ex § 3 Nr. 1 und 2 UStG.), gehören Gesellschaften im Sinne der §§ 705 ff. BGB., eingetragene und nicht eingetragene Vereine (§§ 21 ff., 54 BGB.), Konsortien, Syndikate, Miterben, Offizierskasinos (Rundschr. des Reichskanzlers v. 7. 5. 1918, Amtl. Mitt. S. 58) hierher. Das UStG. hat sich in § 11 Abs. 1 Satz 2, wie die Begr. 1919 S. 41 zeigt, dem PrGewStG. angeschlossen. Es kann daher auch für Satz 1 des Abs. 1 § 11 auf das PrGewStG. verwiesen werden, nach dessen § 19 juristische Personen und „Vereine" besteuert werden, ohne daß es hier auf die rechtliche Natur der „Vereine" ankäme: Pr. OVGSt. Bd. 8 S. 410.

Steuerpflichtig ist auch das Reich hinsichtlich seiner privatwirtschaftlichen, also gewerblichen Betriebe. Der privatrechtliche Satz, daß eine statio fisci nicht Schuldnerin einer anderen statio fisci sein kann, gilt im Steuerrecht überhaupt nicht. Die Umsatzsteuerpflicht des Reichs ergibt sich mittelbar, aber klar aus § 3 Nr. 1 und 2 UStG. sowie aus § 43 Abs. 2 LandessteuerG. v. 30. 3. 1920, RGBl. S. 411, wo von den Umsatzsteuern gesprochen wird, „die die Monopolverwaltungen des Reichs ... entrichten". Vgl. auch § 1 Anm. 17.

3. Für alle Arten von Steuerpflichtigen kommen hinsichtlich der Geschäftsfähigkeit, Vertretung, Vollmacht und Haftung die **§§ 83 bis 101 RAbgO.** in Betracht. Insbesondere enthalten die Haftungsvorschriften eine auch für das UStG. maßgebende Erweiterung des Kreises der Personen, die zur Umsatzsteuer herangezogen werden können. Anm. 4

Hier seien nur die §§ 83—86, 96, 100 RAbgO. mitgeteilt:

§ 83.

„Für die Geschäftsfähigkeit von Privatpersonen gelten in Steuersachen die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Das gleiche gilt von der Vertretung und Vollmacht, soweit in den §§ 84 bis 92 nichts anderes vorgeschrieben ist."

§ 84.

„Die gesetzlichen Vertreter juristischer Personen und solcher Personen, die geschäftsunfähig oder in der Geschäftsfähigkeit beschränkt sind, haben alle Pflichten zu erfüllen, die den Personen, die sie vertreten, obliegen; insbesondere haben sie dafür zu sorgen, daß die Steuern aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Für Zwangsgeldstrafen und Sicherungsgelder, die gegen sie erkannt, und für Kosten von Zwangsmitteln, die gegen sie festgesetzt werden, haften neben ihnen die von ihnen vertretenen Personen."

§ 85.

„Steht eine Vermögensverwaltung nach Gesetz, Anordnung der Behörde oder letztwilliger Verfügung anderen Personen zu als den Eigentümern oder deren gesetzlichen Vertretern, so haben sie, soweit ihre Verwaltung reicht, die gleiche Pflicht (§ 84)."

§ 86.

„Bei Personenvereinigungen, die als solche steuerpflichtig sind, aber keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, haben die Vorstände oder Geschäftsführer und, soweit solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder die Pflichten zu erfüllen, die den Personenvereinigungen wegen der Besteuerung auferlegt sind. Die §§ 84, 85 gelten entsprechend.

Das gleiche gilt für Zweckvermögen und sonstige einer juristischen Person ähnliche Gebilde, die als solche der Besteuerung unterliegen.

Entstehen dadurch Schwierigkeiten, daß es in den Fällen der ersten beiden Absätze an Vorständen oder Geschäftsführern fehlt und Beteiligte in größerer Zahl vorhanden sind, so haben die Beteiligten einen oder mehrere Bevollmächtigte im Inlande zu stellen. Unterlassen sie dies, so kann das Finanzamt einen oder einzelne Beteiligte als Bevollmächtigte mit Wirkung für die Gesamtheit behandeln."

Anstelle der Vorschrift in § 12 Abs. 1 Satz 2 UStG. 1918, wonach der Erwerber eines im ganzen veräußerten Unternehmens für die Steuer des laufenden Steuerabschnitts haftet, treten jetzt RAbgO. §§ 96, 100:

§ 96.

„Gründet sich die Steuerpflicht auf den Betrieb eines Unternehmens und wird das Unternehmen im ganzen veräußert, so haftet der Erwerber neben dem Veräußerer für die laufenden und für die festgesetzten, aber noch nicht entrichteten Steuern". Vgl. hierzu Anm. 5, c ζ.

§ 100.

„Wenn jemand außer in den Fällen der §§ 84—96 nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes kraft Gesetzes verpflichtet ist, die Verbindlichkeiten

eines anderen zu erfüllen oder wegen solcher Verbindlichkeiten die Zwangsvollstreckung in ein Vermögen zu dulden, das seiner Verwaltung unterliegt, so gilt diese Verpflichtung auch für die Steuerschulden des anderen. Soweit § 303 (handelt vom Zwangsverfahren) nichts anderes vorschreibt, gelten die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Hat sich jemand durch Vertrag verpflichtet, eine Steuerschuld eines andern zu bezahlen oder dafür einzustehen, so ist der Anspruch des Reichs nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu verfolgen."

§ 100 betrifft insbesondere den Erwerber des Vermögens eines anderen (ganz oder zum Bruchteil, also nicht eines „Unternehmens", von dem § 96 RAbgO. handelt; vgl. § 419 BGB.); ferner den Erben und Erbschaftskäufer; hinsichtlich der Pflicht zur Vollstreckungsduldung den Nießbraucher, u. U. auch den Ehemann, den verwaltenden Testamentsvollstrecker. § 100 Abs. 2 RAbgO. betrifft die privative und kumulative Schuldübernahme sowie die Bürgschaft. Die Zwangsvollstreckung erfolgt hier nach der ZPO., d. h. auf Grund vollstreckbaren Titels.

4. Steuerpflichtiger, Ersatzsteuerpflichtiger, Mithaftender. Anm. 5

a) Wo das UStG. vom **„Steuerpflichtigen"** spricht, meint es nur den, auf den die Merkmale zutreffen, an die das UStG. die Entstehung der Steuerschuld knüpft.

b) Anstelle eines weggefallenen Steuerpflichtigen kommen in Frage (**Ersatzsteuerpflichtige**):

α) Die Rechtsnachfolger, Testamentsvollstrecker, Erbschaftsbesitzer, Pfleger, Liquidatoren, Verwalter und die Bevollmächtigten dieser Personen: Bei Wegfall des eigentlichen Steuerpflichtigen haben sie dafür zu sorgen, daß Mittel zur Bezahlung der vorher entstandenen Steuerschulden zurückgehalten, und daß diese Steuerschulden bezahlt werden; auch ist auf Verlangen aus der Masse oder dem Nachlasse Sicherheit zu leisten (§ 87 Abs. 1 RAbgO.).

Die Genannten haften insoweit persönlich, als durch schuldhafte Verletzung dieser Pflicht Steueransprüche verkürzt oder Erstattungen und Vergütungen zu Unrecht gewährt worden sind (§ 90 Abs. 1 Satz 1 RAbgO.).

β) Die gleichen Pflichten und die gleiche Haftung wie zu *α* gilt für die in § 87 Abs. 2 RAbgO. genannten Personen wegen der Steuern, die aus einem Nachlasse zu entrichten sind. Abgesehen hiervon haften die Erben nach § 95 Abs. 3 RAbgO. für die aus dem Nachlasse zu entrichtenden Steuern wie für Nachlaßverbindlichkeiten nach bürgerlichem Rechte (§§ 1967 ff. BGB.).

γ) Die Testamentsvollstrecker, Pfleger, Liquidatoren, Verwalter und Erbschaftsbesitzer, welche nicht zugleich Rechtsnachfolger des Steuerpflichtigen sind, haben die Anzeigepflicht des § 97 Abs. 1 aaO. und haften, wenn sie dieser Pflicht nicht nachkommen, persönlich für die vorenthaltenen Steuerbeträge.

δ) Dasselbe gilt sinngemäß nach § 97 Abs. 3 aaO. bei einem Wechsel in der Person des gesetzlichen Vertreters oder Bevollmächtigten sowie dann, wenn eine gesetzliche Vertretung angeordnet ist.

c) **Mithaftende** neben dem eigentlichen Steuerschuldner sind:

α) die gesetzlichen Vertreter juristischer und solcher Personen, die geschäftsunfähig oder in der Geschäftsfähigkeit beschränkt sind (§ 84 RAbgO.; oben Anm. 4).

β) die Vermögensverwalter des § 85 aaO. (Anm. 4).

γ) die Vorstände oder Geschäftsführer und, soweit solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder der Personenvereinigungen, die als solche steuerpflichtig sind, aber keine eigene Rechtspersönlichkeit haben (§ 86 Abs. 1 aaO.; oben Anm. 4).

δ) dieselben Personen bei Zweckvermögen (§ 86 Abs. 2 aaO.).

ε) der auf Grund des § 86 Abs. 3 Satz 1 bestellte Bevollmächtigte und der vom Finanzamt als Bevollmächtigter behandelte Beteiligte (§ 86 Abs. 3 Satz 2 aaO.; oben Anm. 4).

Die zu α—ε genannten Personen haben die Pflichten des eigentlichen Steuerschuldners zu erfüllen, insbesondere dafür zu sorgen, daß die Steuern aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden, und haften insoweit persönlich neben den Steuerpflichtigen, als durch schuldhafte Verletzung dieser Pflichten Steueransprüche verkürzt oder Erstattungen und Vergütungen zu Unrecht gewährt worden sind.

ζ) Haftung des Erwerbers eines im ganzen veräußerten Unternehmens (§ 96 aaO., oben Anm. 4). Nach der Begr. zur RAbgO. wird durch § 69 aaO. nur die Vorschrift in § 12 Abs. 1 Satz 2 UStG. 1918 verallgemeinert und ist hierbei gerade an die Umsatzsteuer gedacht.

η) Wo Gesellschaften, Vereine, Genossenschaften als solche der Besteuerung unterliegen, gelten nach § 93 aaO. für die persönliche Haftung der einzelnen Gesellschafter und Mitglieder sinngemäß die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

ι) In dem einzelnen Steuergesetze kann die Mithaftung besonders ausgesprochen sein. Dies ist im UStG. in § 23 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2, § 39 Abs. 3 geschehen. Vgl. auch § 53 Abs. 2 RNotopfG. und unten g.

d) **Hinsichtlich aller zu b und c genannten Personen gilt:**

α) Kraft ausdrücklicher Vorschrift in § 99 RAbgO. können sie die Rechtsmittel geltendmachen, die den Steuerpflichtigen zustehen.

β) Die Beitreibung gegen die Genannten erfolgt nach den §§ 298 ff. aaO. Insbesondere gilt § 299 Abs. 1, wonach Leistungen, die nach den Steuergesetzen geschuldet werden, im Verwaltungswege erzwungen werden können.

γ) Die Verjährung findet nach den §§ 120, 126 aaO. statt. Ist der Steueranspruch gegen den Steuerpflichtigen verjährt, so ist auch der Mithaftende von der Haftung befreit, es sei denn, daß ihm selbst eine Hinterziehung zur Last fällt. Über Verjährung und den Zeitpunkt des Entstehens der Umsatzsteuerschuld vgl. § 36 Anm. 9.

δ) Zur Heranziehung der Genannten ist die Behörde zuständig, die die Steuer des eigentlichen Steuerschuldners festsetzt. § 98 aaO.; § 42 UStG.

ε) Es gelten die Vorschriften über Erstattungs- und Vergütungsansprüche. §§ 127 ff RAbgO.

ζ) Die Vorschriften über Pflichten der Steuerpflichtigen (§§ 162—167, 168—176 RAbgO.) sind sinngemäß anzuwenden.

e) **Haftung Dritter auf Grund der Vorschriften des bürgerlichen Rechts:** Hier kommen die beiden Fälle des § 100 Abs. 1 und 2 RAbgO. in Betracht: oben Anm. 4. Hierher gehört die Haftung des Erbschaftskäufers und die Verpflichtung des Nießbrauchers an einem Vermögen, die Zwangsvollstreckung in dieses Vermögen zu dulden. Eine Haftung des Ehemanns für die durch eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit der Ehefrau in deren Person erwachsene Umsatzsteuer kommt im gesetzlichen Güterstande praktisch nicht in Frage, da der Erwerb aus solcher Tätigkeit Vorbehaltsgut ist (§ 1367 BGB.) und die Umsatzsteuer als eine auf diesem Gute ruhende Last im Sinne des § 1385 Nr. 1, § 1388 BGB. anzusehen ist. Ebenso Popitz 1918 S. 146 Nr. 5, mit anderer Begründung. Wegen der Ehefrau vgl. ferner unten g.

f) **Haftung des Steuerschuldners für andere Personen:**

α) § 84 Satz 2 RAbgO.: Haftung für Geldstrafen und Sicherungsgelder (§ 203), die gegen gesetzliche Vertreter erkannt, und für Kosten der Zwangsmittel, die gegen sie festgesetzt sind, und zwar Haftung neben den gesetzlichen Vertretern.

β) Die gleiche Haftung von Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit und von Zweckvermögen oder sonstigen einer juristischen Person ähnlichen Gebilden neben ihren Vorständen, Geschäftsführern und Mitgliedern: § 86 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 RAbgO., oben Anm. 4; vgl. auch oben c γ, δ.

γ) Die gleiche Haftung neben denjenigen, die als Bevollmächtigte oder Verfügungsberechtigte auftreten: § 98 aaO.

δ) § 92 Abs. 1 aaO.: Haftung des Steuerschuldners für die verkürzten Steuereinnahmen und die zu Unrecht gewährten oder belassenen Steuervorteile, wenn Vertreter, Verwalter oder Bevollmächtigte Steuerhinterziehungen oder Steuergefährdungen begehen (§§ 359, 367 RAbgO., dazu UStG. § 43 Abs. 1).

ε) § 92 Abs. 2 RAbgO.: die gleiche Haftung des Geschäftsherrn und des Haushaltungsvorstandes für Steuerhinterziehungen und Steuergefährdungen ihrer Angestellten, Familien- und Haushaltungsangehörigen, jedoch mit Zulassung des Exkulpationsbeweises.

ζ) § 381 Abs. 1 Satz 1: Haftung des Vertretenen für Geldstrafen und Kosten des Strafverfahrens, wenn Vertreter, Verwalter oder Bevollmächtigte (§§ 83 bis 88) Steuerhinterziehungen begehen.

η) Die gleiche Haftung (wie ζ) des Geschäftsherrn und Haushaltungsvorstandes (§ 381 Abs. 2) für Steuerzuwiderhandlungen Angestellter und Haushaltungsangehöriger, jedoch mit Zulassung des Exkulpationsbeweises wie zu ε.

g) **Haftung als Gesamtschuldner.** Personen, die neben einander für eine Steuerschuld haften, haften als Gesamtschuldner (§ 95 Abs. 1 RAbgO.). Die Steuerbehörde kann daher von jedem von ihnen den ganzen Betrag fordern; die Leistung des einen befreit die übrigen (§§ 421, 422 BGB.). Das Gesetz kann natürlich auch eine nur subsidiäre Haftung vorschreiben, wie dies in § 39 Abs. 3 UStG. geschehen ist.

Eine Zusammenrechnung des Betriebs der Ehefrau mit dem des Ehemanns findet nicht statt (anders § 20 PrGewStG.). Vgl. auch oben e. § 95 Abs. 2 RAbgO. („Ehegatten, die zusammen zu einer Steuer veranlagt

werden, haften als Gesamtschuldner") gilt nicht für das UStG., da hier eine solche Zusammenveranlagung unzulässig ist.

Anm. 6 **5. Steuerträger.** Hierunter versteht man denjenigen, der im wirtschaftlichen Ergebnis eine Steuer trägt. Dieses ist entweder der Steuerpflichtige selbst, wenn er die Steuer nicht auf einen anderen abwälzen kann, oder ein Dritter, auf den jener die Steuer abwälzt. Begr. zu § 79 RAbgO.; Strutz, Grundbegriffe des Steuerrechts S. 7; Popitz 1918 S. 148; AmtlMitt. 1919 S. 363, 417. Die Frage der Abwälzbarkeit der Steuer ist nach den verschiedenen Steuerarten verschieden zu beantworten. Für das UStG. ist sie trotz des § 12 zu bejahen. Vgl. § 12 Anm. 2 ff. Danach ist Steuerträger im normalen wirtschaftlichen Ergebnisse nicht der „Steuerpflichtige" im Sinne des UStG., sondern der letzte Ge- oder Verbraucher.

Anm. 7 **III. Steuerpflichtiger nach dem Umsatzsteuergesetze.**

1. Inhalt des § 11. Der § 11 bezeichnet die Person des Steuerpflichtigen dem Wortlaute nach nur für die allgemeine Umsatzsteuer gemäß § 1 UStG. Hier gilt folgendes:

a) In den Fällen des § 1 Nr. 1 ist Steuerpflichtiger derjenige, der die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt. Über diese Begriffe § 1 Anm. 3—24.

b) In den Fällen des § 1 Nr. 2 ist Steuerpflichtiger derjenige, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt und aus dem eigenen Betriebe zu Privatzwecken Gegenstände entnimmt.

Für beide Fälle gilt die Zusammenrechnungsvorschrift in § 11 Abs. 1 Satz 2.

c) In den Fällen des § 1 Nr. 3 ist der Versteigerer der Steuerpflichtige: § 11 Abs. 2.

Über den Steuerpflichtigen vgl. auch Anm. 3. Es kommt also nicht auf die Organisation des Unternehmers und seine Rechtsform an. Auch kleine und kleinste Unternehmen sind nicht ausgeschlossen. Die in § 3 Nr. 3 UStG. 1918 enthaltene Befreiung für Unternehmen, bei denen die Gesamtheit der in einem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte nicht mehr als 3000 ℳ beträgt, ist in das geltende Gesetz nicht übergegangen. Auch der Straßenhändler, der zigarettenverkaufende „Kriegsbeschädigte" ist umsatzsteuerpflichtig. Wegen der Aufsicht über den Straßenhandel vgl. AusfBest. §§ 117 ff.; unten bei § 32.

2. Ausdehnung und Ergänzung des § 11.

a) **Ausdehnung.** Die allgemeinen Vorschriften des UStG., also auch sein § 1, gelten auch für die Fälle der erhöhten Steuer, soweit hier nicht Sondervorschriften gegeben sind. Vgl. Vorbem. VI vor § 1. Was daher § 11 über die subjektive Steuerpflicht nach § 1 sagt, gilt auch für die (erhöhte) Herstellersteuer (§ 15), für die (erhöhte) Kleinhandelssteuer (§ 21) und die (erhöhte) Steuer auf Leistungen besonderer Art (§§ 25, 27). § 11 gilt daher auch für die Entnahmen aus dem eigenen Betrieb und für Versteigerungen gemäß § 17 Nr. 1 und 2, § 23 Abs. 1 Nr. 1 und 2.

b) **Ergänzung.** Abweichende Vorschriften über die subjektive Steuerpflicht sind enthalten in:

§ 17 Nr. 3: Steuerpflichtig ist nicht der Leistende, sondern der Erwerber, gegebenenfalls der Verwahrer.

§ 21 Nr. 2 Abs. 2 Satz 2: Steuerpflichtig ist der im fremden Namen auftretende Vermittler des Verkaufs eines Originalkunstwerkes, als wenn er selber der Lieferer wäre.

§ 23 Abs. 1 Nr. 3: Steuerpflichtig ist der Lieferer, wenn er keine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Mithaft des Abnehmers: vgl. oben Anm. 5, c ε.

§ 23 Abs. 1 Nr. 4: Steuerpflichtig ist der erste inländische Erwerber.

§ 23 Abs. 1 Nr. 5: Steuerpflichtig ist der Verbringer, auch wenn er nicht gewerblich oder beruflich tätig ist und auch wenn das Verbringen nicht gegen Entgelt erfolgt.

§ 25 Abs. 1 Nr. 1 und 2, Abs. 2: Steuerpflichtig ist der Leistende, auch wenn er nicht gewerblich oder beruflich tätig ist.

§ 26 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2: Steuerpflichtig ist der Verleger und, wenn ein solcher nicht vorhanden, der Drucker oder Vervielfältiger.

IV. **Zusammenrechnung der Entgelte aus mehreren Betrieben (§ 11 Abs. 1 Satz 2).** Diese Vorschrift fand sich nicht im UStG. 1918. Der Entw. 1919 stellte sie ein mit dem Hinweis in der Begr. S. 41, daß im Anschluß an das PrGewStG. der Grundsatz von der Einheit mehrerer in einer Hand befindlicher Unternehmen aufzunehmen sei. Anm. 8

Die Vorschrift hat Bedeutung für die Berechnung der Steuer und für die örtliche Zuständigkeit der Veranlagungsbehörde. Wegen der Zuständigkeit vgl. § 42 Abs. 1.

§ 17 Abs. 1 PrGewStG. bestimmt: „Mehrere Betriebe derselben Person werden als ein steuerpflichtiges Gewerbe zur Steuer veranlagt." § 17 aaO. enthält ferner Zuständigkeitsvorschriften, welche eine einheitliche Veranlagung vorsehen; vgl. unten bei § 42. Die Vorschrift hat dort eine außerordentliche Tragweite. Denn da die Gewerbesteuer nach der Höhe des jährlichen Ertrags und des Anlage- und Betriebskapitals gestaffelt ist (§§ 6 ff.), so wird durch die steuerrechtliche Behandlung mehrerer Betriebe als eine Einheit die Steuer wesentlich erhöht.

Für das UStG. hat die Zusammenrechnung der Entgelte nur die verschwindende materielle Bedeutung, daß die Abrundung der Steuer und die Berücksichtigung ihres Mindestbetrags (§ 10) nur einmal bei der Endsumme der Entgelte eines Steuerabschnitts in Frage kommt (§ 10 Anm. 3 Nr. 2), und daß, als Folge der Einheitlichkeit des Steuerabschnitts und der Veranlagung, auch die Fälligkeit eine einheitliche ist.

Das UStG. 1918 enthielt in § 34 eingehende Vorschriften, die eine einheitliche Veranlagung eines Unternehmens sicherstellen. Daraus folgte die Notwendigkeit, die Steuer nach der Gesamtsumme der Entgelte zu berechnen, die von dem Unternehmen, sei es auch in verschiedenen Zweigniederlassungen und an verschiedenen Orten, vereinnahmt wurden. (Ausf.-Best. 1918 § 38 Abs. 1). Für den Fall, daß eine Person mehrere Unternehmen betreibt, fehlte es an einer Vorschrift. Popitz 1918 S. 220 nahm analog auch hier den Grundsatz der Einheit an. Dies spricht § 11 Abs. 1 Satz 2 des geltenden Gesetzes ausdrücklich aus. (Über gemischte Betriebe und

Betriebskonzentration vgl. § 7 Anm. 2.) Daraus folgt natürlich, daß die in mehreren Betriebsstätten eines und desselben Unternehmens vereinnahmten Entgelte ebenfalls, wie früher, zusammenzurechnen sind.

Auf Grund gesetzlicher Ermächtigung in § 34 Abs. 3 UStG. 1918 erließ der Bundesrat in § 38 Abs. 2 AusfBest. 1918 besondere Vorschriften über die Veranlagung von Staats- und Reichsbetrieben. Sie beruhten nicht auf dem Gedanken, daß alle Betriebe des Staates und des Reichs einheitlich zu veranlagen seien. Nach dem geltenden Gesetz ist die Trennung nicht mehr zulässig: Bei allen Betrieben des Staates (Reichs) sind die vereinnahmten Entgelte zusammenzurechnen; hiernach bestimmt sich dann die Steuer. Die Zuständigkeit zur Veranlagung kann hiernach ebenfalls nur eine einheitliche sein. Nach den AusfBest. § 127 Abs. 6 soll aber die Veranlagung und Erhebung der Umsatzsteuer bei Reichs- und Staatsbetrieben nach „selbständigen Betrieben" getrennt erfolgen. Dadurch wird die Zusammenrechnungsvorschrift in § 11 Abs. 1 Satz 2 UStG., die allerdings für Reichs- und Staatsbetriebe höchst unpraktisch ist, hier wieder ausgeschaltet. Dies hat aber, da dem Gesetze widersprechend, keine Gesetzeskraft. Vgl. auch § 42 Anm. 13.

Unter „Betrieb" ist nicht notwendig ein gewerblicher zu verstehen (§ 1 Anm. 48; § 9 Anm. 4, 5). Auch eine Person, die mehrere freie Berufe ausübt, zB. ein Schriftsteller, der zugleich ausübender Musiker ist, versteuert einheitlich.

Streng genommen müßte die Zusammenrechnung der Entgelte auch dann platzgreifen, wenn jemand sowohl eine gewerbliche wie eine berufliche Tätigkeit ausübt. Dies scheitert jedoch an den für beide Tätigkeitszweige verschiedenen Zuständigkeitsvorschriften in § 42. Vgl. § 42 Anm. 20.

V. **Die Steuerpflicht des Versteigerers: § 11 Abs. 2.**

Anm. 9 **1. Anwendungsgebiet.** Das WUStG. enthielt keine Sondervorschrift über die subjektive Steuerpflicht bei Versteigerungen. Die herrschende Meinung mußte daher dahin führen, nicht den Versteigerer als solchen, sondern den Lieferer als steuerpflichtig anzusehen. Das UStG. 1918 änderte dies. Da bei Versteigerungen sehr häufig Privatpersonen als Auftraggeber und Lieferer in Frage kommen, und diese steuerrechtlich schwer zu erfassen sind, so soll der nach außen in die Erscheinung tretende Versteigerer der Steuerschuldner sein (Anm. 10).

Das UStG. 1918, § 12 Abs. 3, sprach von „Lieferungen auf Grund von Versteigerungen", ohne den § 1 Nr. 3 zu nennen. Dies wurde daher auch auf Versteigerungen von Luxusgegenständen und auch auf die Fälle bezogen, wo Lieferungen auf Grund von Versteigerungen, zB. von Grundstücken, nach § 1 Nr. 3 steuerfrei, wegen gewerblichen Betriebs aber nach § 1 Nr. 1 steuerpflichtig waren. Es wurde daher auch in den letzteren Fällen der Versteigerer, nicht der Lieferer als steuerpflichtig angesehen (Popitz 1918 S. 147 Nr. 1; RFM. und PrFM. v. 10. u. 22. 2. 1919, Amtl. Mitt. S. 64. Das geltende Gesetz spricht:

a) zwar nur vom **Falle des § 1 Nr. 3** und meint damit die nach § 1 Nr. 3 steuerpflichtigen Lieferungen auf Grund einer Versteigerung. Dadurch ist aber zwischen gewöhnlichen und Luxusgegenständen kein Unterschied zu

machen. Es gehören vielmehr, entsprechend dem bisherigen Rechte, die Fälle des § 17 Nr. 2, § 23 Nr. 2 ebenfalls hierher, Vorschriften, die übrigens auf § 1 Nr. 3 ausdrücklich verweisen und lediglich hinsichtlich der Höhe des Steuersatzes Besonderes besagen.

b) Der bloße Hinweis auf § 1 Nr. 3 würde den Zweifel erwecken, ob die Steuerpflicht des Versteigerers nur da eintritt, wo der Auftraggeber eine Privatperson, also als solche nicht steuerpflichtig ist, und ob in dem Falle, daß er eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt (§ 1 Nr. 1), es bei dem Regelfalle seiner Steuerpflicht (§ 11 Abs. 1) verbleibt. Mit Rücksicht hierauf wird, wie in § 12 Abs. 3 UStG. 1918, in § 11 Abs. 2 UStG. 1919 die Steuerpflicht des Versteigerers **„auch dann"** bestimmt, wenn der Auftraggeber eine selbständige berufliche oder gewerbliche Tätigkeit ausübt.

c) Aus dem Gesagten ergibt sich, daß bei Versteigerungen immer der Versteigerer, nicht dagegen sein Auftraggeber steuerpflichtig sein soll. Dies gilt auch in den Ausnahmefällen, wo eine Versteigerung nicht nach § 1 Nr. 3 steuerpflichtig ist, also auch für die Versteigerung von Grundstücken, obwohl die Fassung des Gesetzes (Im Falle des § 1 Nr. 3 ...") Zweifel erwecken kann. Ist also der Auftraggeber ein Grundstückshändler, so ist die im Versteigerungsweg erfolgende Lieferung nicht nach § 1 Nr. 3, wohl aber nach § 1 Nr. 1 steuerbar. Steuerschuldner ist aber auch hier der Versteigerer, nicht der Auftraggeber.

2. Versteigerer ist, wer im eigenen Namen das Versteigerungsgeschäft vollzieht (§ 1 Anm. 55, a). Gewerbsmäßig tätig (Auktionator) braucht er nicht zu sein. (Anders Becher 1920 § 1 Anm. 45.) Es kommt auch nicht darauf an, ob er im eigenen oder fremden Namen verkauft, auf eigene oder fremde Rechnung handelt. Der Gesetzgeber behandelt den, der als Versteigerer äußerlich in die Erscheinung tritt, als Steuerschuldner, nicht seine oft schwer zu erkennenden Hintermänner, die ebensoviele Eigentümer sein können (Begr. 1918 S. 39 zu § 9). Dies führt aber nicht dahin, mit Popitz 1918 S. 147, Nr. 2 b und Einf. S. 31 Nr. 3 anzunehmen, daß Kunstauktionshäuser (wie Lepke, Cassirer in Berlin), die in ihren Räumen Versteigerungen vornehmen lassen, nicht selber Versteigerer sein könnten. Sie sind es vielmehr selbst, wenn sie durch einen ihrer Angestellten die Versteigerung bewirken (so Becher in DStBl. 1. Jg. S. 463 ff.; anders freilich die Äußerung des Reg.-Vertreters im Ausschuß 1918, Bericht 1918 S. 67). Ebenso ist ein Leihhaus, das durch Angestellte Pfandstücke versteigern läßt, selbst Versteigerer (RFH., Urt. v. 28. 4. 1920, RStBl. S. 415). Auch der Versteigerer eigener Sachen ist Versteigerer im Sinne des § 1 Nr. 3, § 11 Abs. 2 (anders nach § 35 RGewO.). Seine Steuerpflicht richtet sich daher, auch wenn er gewerblich veräußert, nicht nach Abs. 1, sondern nach Abs. 2 des § 11. Dies hat Bedeutung für die Steuererklärung: § 33 Abs. 3. Anm. 10

Bei steuerpflichtigen Versteigerungen durch den Notar oder den Gerichtsvollzieher sind diese steuerpflichtig (ebenso Lindemann 1920 S. 85; bezüglich des Gerichtsvollziehers anders Popitz 1918 S. 147 Nr. 2 a; umgekehrt aber Einf. S. 31 Nr. 3). Bei steuerpflichtigen Versteigerungen durch das Gericht, zB. bei Mitversteigerung von Grundstücksinventar,

ist nicht der das Versteigerungsgeschäft leitende Richter persönlich, sondern der Fiskus steuerpflichtig, denn der Richter leitet das Geschäft namens des Staates. Popitz aaO. u. PrVerwBl. Bd. 39 S. 535.

Anm. 11 **3. Steuerpflicht** des Versteigerers.

a) § 11 Abs. 2 meint die Steuerpflicht, die durch die im Wege der Versteigerung erfolgende Lieferung ausgelöst wird. Nur der Versteigerer, nicht der Auftraggeber ist steuerpflichtig, mag der Versteigerer im eigenen Namen oder im Namen des — genannten oder ungenannten — Auftraggebers verkaufen, und mag er oder der Auftraggeber eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben oder nicht. Der Auftraggeber ist weder Steuerschuldner noch für die Steuer Mithaftender. Die Steuer bemißt sich nach dem Entgelte, d. h. dem Versteigerungserlös, auch soweit dieser zur Deckung der Provision des Versteigerers bestimmt ist (Anm. 6e zu § 8), und zwar auch dann, wenn der Erlös unmittelbar an den Auftraggeber des Versteigerers gezahlt wird (Lindemann 1920 S. 85).

Der Versteigerer allein hat daher die Steuererklärung abzugeben. Für diese sind die Sondervorschriften in § 33 Abs. 3, § 35 UStG. sowie §§ 156, 157 AusfBest. zu beachten.

b) Falls der Versteigerer ein gewerblicher Auktionator ist, tritt neben seine Steuerpflicht wegen der im Versteigerungswege erfolgenden Lieferung seine Steuerpflicht wegen der Leistung der gewerblichen Versteigerungsdienste: § 1 Nr. 1; § 11 Abs. 1. (Das UStG. 1918 brachte dies in § 1 Abs. 3 durch die Worte: „unbeschadet der eigenen Steuerpflicht des Versteigerers wegen seiner Tätigkeit" besonders zum Ausdrucke.) Der Steuersatz ist hier, auch wenn Luxusgegenstände versteigert werden, der gewöhnliche nach § 13. Die Steuer bemißt sich nach der Provision, nicht, wie im Falle a, nach dem Versteigerungserlöse. Ist jedoch die Versteigerungslieferung luxussteuerpflichtig, so ist der Versteigerer erhöht steuerpflichtig nach dem vollen Entgelte das der Ersteher zahlt, auch soweit damit die Provision gedeckt wird (oben a). In diesem Falle wird also auch die Provision von der Luxussteuer umfaßt. Dies folgt aus dem Begriffe des Entgelts, das eine Zerlegung nicht duldet. Vgl. § 8 Anm. 6e und RFM. v. 20. 5. 1920, RStBl. S. 329. Nur wenn der Auftraggeber die Provision zahlt, unterliegt dieses Entgelt stets der einfachen Umsatzsteuer.

Anm. 12 4. Der Versteigerer hat aber den **Rückgriff an den Auftraggeber:** § 11 Abs. 2 Satz 2. Dies ist eine privatrechtliche, keine steuerrechtliche Bestimmung. Der Anspruch wird fällig mit der Fälligkeit der Steuerschuld des Versteigerers (§ 36 Anm. 9, b) und geht auf Befreiung von der Steuerschuld durch deren Tilgung oder auf Erstattung des Gezahlten. Dem Steuerfiskus gegenüber bleibt der Versteigerer allein Steuerpflichtiger; er kann sich nicht damit entlasten, daß sein Auftraggeber den Versteigerungserlös eingestrichen, oder daß der Rückgriff keinen Erfolg habe. Andererseits ist die Vorschrift nicht zwingendes Recht; ein abweichendes Parteiabkommen ist gültig.

Diese Rückgriffsvorschrift ist ein Beweis dafür, daß das Gesetz den in § 11 Abs. 1 ausgesprochenen Grundgedanken der subjektiven Steuerpflicht des Lieferers nicht verlassen hat, nur aus gewissen praktischen Gründen die Steuer-

pflicht des Versteigerers aufstellt und daher im Innenverhältnisse zwischen ihm und seinem Auftraggeber den letzteren als Träger der Last angesehen wissen will. Diese Rückwälzung auf den Vormann hat nichts mit dem allgemeinen Grundsatze der Weiterwälzung der Umsatzsteuer auf den Nachmann (Abnehmer) zu tun, steht ihm insbesondere auch nicht entgegen. Auch hier soll die Steuer auf den Erwerber weitergewälzt werden. Dem Versteigerer soll nur ein Vorteil dafür gewährt werden, daß er wie ein Lieferer steuerpflichtig ist, ohne das Lieferungsentgelt für sich zu vereinnahmen. § 12 Anm. 9.

§ 12 [1].

[2—3, 11] **Bei Leistungen [5] aus Verträgen, die nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes abgeschlossen sind [4], ist der Steuerpflichtige nicht berechtigt, die Steuer dem Leistungsberechtigten neben dem Entgelte ganz oder teilweise gesondert in Rechnung zu stellen [6] es sei denn, daß als Entgelt für eine Leistung gesetzlich bemessene Gebühren angesetzt werden [7, 8]. Der Abnehmer aus einem Lieferungsvertrag ist nicht berechtigt, das ihm von seinem Lieferer in Rechnung gestellte Entgelt um die bei der Weiterveräußerung des Gegenstandes fällige Steuer zu kürzen [9].**

Auf eine Vereinbarung, die den vorstehenden Vorschriften entgegensteht, kann sich der Steuerpflichtige, im Falle des Abs. 1 Satz 2 der Abnehmer, nicht berufen [10, 11].

Inhalt:

	Anm.		Anm.
I. Materialien	1	2. Leistungen aus solchen Verträgen	5
II. Die Abwälzung der Umsatzsteuer	2	3. Verbot der gesonderten Inrechnungstellung	6
III. Entstehungsgeschichte u. Zweck des § 12	3	4. Ausnahme vom Verbote: Ansetzung gesetzlich bemessener Gebühren	7
IV. Das Verbot der offenen Abwälzung.		5. Weitere Ausnahmen	8
A. Die offene Weiterwälzung.		B. Die Rückwälzung	9
1. Verträge, die nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes abgeschlossen sind	4	V. Folge der Verbotswidrigkeit	10
		VI. Der Grundsatz der verdeckten Abwälzung	11

I. **Materialien:** Anm. 1

UStG. 1918 § 13; im Entw. 1918 fehlte die Vorschrift; vgl. Begr. 1918 S. 15 f. Bericht 1918 S. 42, 53, 75.

UStG. 1919: Entw. 1919 § 12; Begr. 1919 S. 41—43; Bericht 1919 S. 44, 45, 50, 66.

AusfBest. 1918: —.

AusfBest. 1920 §§ 28, 29.

II. **Die Abwälzung der Umsatzsteuer.** Anm. 2

Wenn die Steuergesetze gewisse Personenkreise als Steuerpflichtige bezeichnen, so folgt daraus nicht, daß diese es seien, die nach dem Willen des Gesetz-

gebers die Steuerlast im wirtschaftlichen Ergebnisse tragen sollen. Steuertechnische Gründe, zB. die leichtere Feststellbarkeit und steuerliche Überwachung gewisser Personenkreise, können dazu führen, diese zu Schuldnern der Steuer zu machen, obwohl die Abwälzung auf andere Schultern möglicherweise von demselben Gesetzgeber als erwünscht behandelt wird. Dies trifft auf die Umsatzsteuer zu. (Ebenso auf die Kohlensteuer; vgl. RFH. Bd. 1 S. 176, 263.) Während die direkten Steuern nicht abwälzbar sind, sind es die indirekten Steuern — und zu diesen gehört die Umsatzsteuer — stets, so daß die Nichtabwälzbarkeit oder Abwälzbarkeit einer Steuer von manchen geradezu zum Unterscheidungsmerkmal für direkte und indirekte Steuern erhoben wird (Strutz, Grundbegriffe S. 8; Eheberg, Finanzwissenschaft, 1920 § 103).

Abwälzung ist die im privatwirtschaftlichen Verkehre sich vollziehende Übertragung der Steuerlast von dem Steuerschuldner auf einen anderen. Sie vollzieht sich durch Weiter(Fort-)wälzung vom Steuerschuldner auf den Nachmann, also durch Preisaufschlag, oder als Rückwälzung auf den Vormann durch Preisabschlag. Vom Nachmanne wie vom Vormanne können sie fortgewälzt werden. In solchem Falle sind Steuerschuldner (Steuerpflichtiger) und Steuerträger (§ 11 Anm. 6) nicht identisch. Den vom Gesetze gewollten Steuerträger nennt man den Steuerdestinatar (Strutz aaO. S. 7).

Das UStG. steht unbedingt auf dem Standpunkte, daß die Umsatzsteuer abgewälzt werden soll, und zwar auf den letzten Verbraucher als eine Verbrauchssteuer: vgl. Anm. 11. § 12 enthält ein Verbot nur der **offenen** Abwälzung. Dies ist eine Ausnahme vom Grundsatze, der mittelbar aus verschiedenen Vorschriften und dem Aufbau des Gesetzes, auch aus seiner Entstehungsgeschichte erhellt.

Anm. 3

III. **Entstehungsgeschichte und Zweck des § 12 (Verbot der offenen Abwälzung).**

1. Das WUStG. enthielt keine Vorschrift über die Frage der Abwälzbarkeit des Warenumsatzstempels. Dagegen enthielt es in Art. V Abs. 3 eine Übergangsvorschrift dahin, daß, wenn für Lieferungen aus Verträgen, die vor Inkrafttreten des Gesetzes abgeschlossen sind, Zahlungen nach diesem Zeitpunkte zu leisten sind, der Abnehmer mangels abweichender Vereinbarung verpflichtet ist, dem Lieferer einen Zuschlag zum Preise in Höhe der auf die Zahlungen entfallenden Steuer zu leisten, und daß dieser Preiszuschlag keinen Grund zur Vertragsaufhebung bildet. Das Gesetz begünaigte also in hervorragendem Mstße die Abwälzung.

In der Folge stellten sich Mißstände dadurch heraus, daß es im Warenverkehr üblich wurde, dem Abnehmer die Steuer gesondert in Rechnung zu stellen. Dies führte zu dem Gesetze, betr. die Abwälzung des Warenumsatzstempels, v. 30. 5. 1917, RGBl. S. 441. Dieses enthielt ein Verbot der offenen Abwälzung in demselben Sinne und mit fast denselben Worten wie der jetzige § 12 UStG. Über die Gründe, die hierzu führten, vgl. die Begründung des Gesetzes (Güthe-Schlegelberger, Kriegsbuch Bd. 5 S. 354 ff.). Selten waren die Gründe eines Gesetzes weniger stichhaltig als diese. Vgl. auch unten 3.

2. **Das UStG. 1918** enthielt in seinem Entwurfe kein Verbot der offenen Abwälzung, wohl aber eine dem Art. V Abs. 3 WUStG. entsprechende, also die Abwälzung begünstigende Übergangsvorschrift (vgl. oben 1). Die Begr. 1918 S. 15 ff. ergibt, daß das Abwälzungsverbot des Gesetzes v. 30. 5. 1917 (oben 1) nicht als zweckmäßig erachtet, die Möglichkeit der Abwälzung in jeder Form vielmehr offenbleiben solle. Im Ausschuß 1918 siegte jedoch die Forderung auf Beibehaltung des im Gesetze v. 30. 5. 1917 ausgesprochenen Verbots der offenen Abwälzung. Über die Gründe hierzu: Bericht 1918 S. 42, 53; Popitz 1918 S. 149, 150. Daraufhin kam der § 13 UStG. 1918 zustande, der inhaltlich mit § 12 des geltenden Gesetzes übereinstimmt bis auf die Schlußworte des jetzigen § 12 Abs. 1 Satz 1 („es sei denn, daß als Entgelt für eine Leistung gesetzlich bemessene Gebühren angesetzt werden").

3. Der Standpunkt des **§ 12 des geltenden UStG** ergibt sich aus seiner **Begründung:**

„Das Grundprinzip der Umsatzsteuer ist das der Überwälzung der Steuer auf den letzten Verbraucher — wobei dahingestellt bleibt, wie weit dieser wieder sich von der Belastung durch Erhöhung seiner Einnahmen befreit. Nur wenn man unterstellt, daß die Abwälzung in aller Regel gelingt, ist der Gedanke der Umsatzsteuer haltbar. Mag an sich der Ausgang der Steuerüberwälzungskämpfe nicht sicher vorausbestimmt werden können, so kann doch gerade für den gegenwärtigen Zeitpunkt mit Sicherheit davon ausgegangen werden, daß die Überwälzung gelingen wird. Die wirtschaftlichen Kräfteverhältnisse sind so verteilt, daß der Unternehmer auf den Absatz seiner Waren zu den Preisen, die er zur Deckung seiner Unkosten — und zu diesen gehört die Steuer — und zur Erzielung eines angemessenen Gewinns braucht, unbedingt rechnen kann: die Warenknappheit wird auch noch für die nächsten Jahre anhalten, die Bedürfnisse werden befriedigt werden müssen. Danach ist eine Gefahr, daß sich die Umsatzsteuer in eine ihrem Maßstabe nach völlig ungerechte und ihrer Höhe nach unerträgliche direkte Gewerbesteuer verwandeln könnte, nicht vorhanden. Wenn nun § 12 die offene Abwälzung verbietet, so wird selbstverständlich dadurch die wirtschaftliche Überwälzung nicht beeinträchtigt. Es wird für sie nur eine äußerlich erkennbare Form ausgeschlossen und die Einrechnung in die Preise nötig gemacht. Die Berechtigung einer solchen Maßnahme, die der Entwurf des jetzigen (d. h. bisherigen) Umsatzsteuergesetzes (vgl. Begr. 1918 S. 15 f.) nicht vorsah, ist bei dessen Beratung eingehend erörtert worden (Bericht des Haushaltsausschusses 1918 S. 42, 45). Gegen das Verbot der offenen Abwälzung mag sprechen, daß die Einrechnung in den Preis übermäßige Preisaufschläge unter dem Vorwande der Umsatzsteuer erleichtert. Andererseits ist besonders in den Kreisen des Detailhandels immer wieder betont worden, daß die Aufführung der Steuer in den Fakturen zu ständigen Streitigkeiten und Abwälzungskämpfen Anlaß gibt. Dem wirtschaftlich Schwächeren wird nicht nur von seinem Lieferer die Steuer in Rechnung gestellt, er muß es sich auch gefallen lassen, daß sein Abnehmer die Begleichung der auf die Lieferung an ihn ent-

fallenden Steuer ablehnt und damit den Zwischenhändler belastet. Außerdem ist zwar bei der allgemeinen Umsatzsteuer die restlose Abwälzung durch gesonderte Einstellung in die Rechnung nicht wohl möglich, da ja die Ware bereits in den Stufen, die sie vorher durchlaufen hat, Steuer trägt und deren ordnungsmäßige Aufführung bei jedem folgenden Verkaufe zu mühseligen Berechnungen und damit zu endlosen Kämpfen und Belästigungen Anlaß geben müßte. Dazu kommt, daß bei der Vorbelastung der hochwertigen Gegenstände dem Käufer stets in der Rechnung ihre Verteuerung durch die Steuer vor Augen geführt werden würde: die an diesen Gegenständen beteiligten Industrie- und Handelskreise müssen mit Recht fürchten, daß dadurch die Käufer vor dem Ankaufe solcher vorbelasteter Gegenstände gewissermaßen gewarnt werden würden und der Absatz leiden müßte. Nun läßt unsere gedrückte wirtschaftliche Lage es gewiß erwünscht erscheinen, daß jedermann sich mit seinen Ausgaben auf die notwendigen Bedürfnisse beschränkt. Aber der Kreis dieser notwendigen Bedürfnisse ist subjektiv verschieden und für die besser gestellten und sozial gehobenen Teile der Bevölkerung dienen nicht wenige Gegenstände, die lediglich im Interesse einer progressiven Ausgestaltung der Steuer vorbelastet sind, einem Bedürfnisse, dessen Befriedigung für sie keinen übermäßigen Aufwand, sondern eine auch aus allgemeinen kulturellen Gründen begrüßenswerte Einkommensverwendung bedeutet. Es ist unzweckmäßig, hier stets dem Käufer die Eingriffe des Steuerfiskus vorzuweisen. Diese Gesichtspunkte gelten nun sicherlich in erster Linie für den Absatz im Ladengeschäft (also in den Fällen des § 27, jetzt § 21), sie haben aber auch ähnliche Bedeutung für den Umsatz vom Fabrikanten an den Groß- und Kleinhändler. Für diese bedeutet der Einkauf der nach § 20 (jetzt § 15) vorbelasteten Gegenstände eine Anspannung des Kapitals, die sich nicht allein nach dem inneren Werte der Waren bemißt, sondern auch auf das steuerliche Eingreifen des Staates zurückzuführen ist. Es muß aber vermieden werden, daß die Industrie, die diese wertvollen Gegenstände herstellt, in ihrem Absatz eingeschränkt wird. Sie nur auf den gewiß erwünschten Export zu verweisen, ist unmöglich; ohne einen entwickelten Inlandsmarkt können nur wenige Industrien bestehen. Daher scheint auch bei der Steuer nach § 20 (jetzt § 15) der Ausschluß der offenen Abwälzung geboten. Eine Schwierigkeit erwächst daraus der Exportindustrie, die ja ins Ausland steuerfrei verkauft (§ 2 Nr. 1). Sie muß in den Preislisten, die für das Inland bestimmt sind, die Steuer einrechnen, und kommt dadurch zu Preisen, die sie im Auslande nicht zu fordern braucht. Ihr bleibt aber die Möglichkeit, in der Preisliste darauf hinzuweisen, daß sie bei Verkauf unmittelbar ins Ausland einen Preisabschlag von 10 (jetzt 15) vH. mit Rücksicht auf den Wegfall der Steuer gewährt. Außerdem pflegen die Firmen, die viel mit dem Ausland arbeiten, für die verschiedenen Hauptabsatzländer besondere, in deren Sprache abgefaßte Preislisten aufzustellen, die dann die Preise ohne Steuer enthalten können."

Das UStG. *will* die Abwälzung der Umsatzsteuer auf den Verbraucher; wichtigen gesetzlichen Bestimmungen, wie den Vorschriften über die Vergütungsansprüche (§§ 4, 19, 20, 24), liegt sogar die *Fiktion* der Abwälzung zugrunde. Unter diesen Umständen können die Gründe des Verbots der offenen Abwälzung nicht als sachlich gerechtfertigt anerkannt werden. Die Folge ist

eine übermäßige Verteuerung durch übertriebene Preisaufschläge unter dem Vorwande der Umsatzsteuer. Dies ist umso bedenklicher, als bei dem außerordentlich weit gezogenen Kreise der luxussteuerpflichtigen Gegenstände, die nur der Branchenkenner und nach eingehendem Studium abzugrenzen in der Lage ist, die Berufung auf die hohe Luxussteuer fast immer zur Entschuldigung für wucherische Preisbildung herhalten muß.

IV. **Das Verbot der offenen Abwälzung.**

A. **Die offene Weiterwälzung.** Anm 4

1. Bei Leistungen, aus **Verträgen, die nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes abgeschlossen sind.** Diese zeitliche Begrenzung entspricht dem § 13 Abs. 1 Satz 1 UStG. 1918 und dem Art. V Abs. 3 WUStG. § 12 betrifft also

a) nur Fälle, wo der der Leistung zugrunde liegende Vertrag am 1. Januar 1920 oder später abgeschlossen ist (§ 46 Abs. 1);

b) nicht Fälle, wo der Vertrag vor dem 1. Januar 1920 abgeschlossen, aber erst später abgewickelt ist. Hierüber § 46 Abs. 5;

c) nicht Fälle, wo Vertragsschluß und Vertragsabwicklung vor dem 1. Januar 1920 lagen. Hier verbleibt es bei dem damaligen Rechte. Vgl. bei § 46.

2. Das Verbot betrifft **Leistungen** jeder Art, also nicht, wie das WUStG. Anm 5
und das Ges. v. 30. 5. 1917 (oben Anm. 3 Nr. 1), nur Lieferungen. Anders das Rückwälzungsverbot, Anm. 7.

3. Die Steuer darf dem Leistungsberechtigten, d. h. demjenigen, dem die Anm. 6
steuerpflichtige Leistung zu machen ist, nicht **neben dem Entgelte ganz oder teilweise gesondert in Rechnung gestellt werden.** Es ist also die gesonderte, nicht auch die verdeckte Abwälzung verboten. Gesondert in Rechnung gestellt ist die Steuer nicht nur dann, wenn es in der Rechnung heißt: „an Waren 1000 ℳ, an Umsatzsteuer 15 vH. = 1150 ℳ", sondern schon dann, wenn die Preisstellung objektiv erkennen läßt, daß gerade die Umsatzsteuer im Preise enthalten ist (Kloß 1918 S. 63 Nr. 1), wenn es zB. beim Verkaufe von Luxusgegenständen heißt: „Preis 1150 ℳ, einschließlich Steuer". (Vgl. auch die Begründung zu § 1 Abs. 1 Satz 1 des Ges., betr. die Abwälzung des Warenumsatzstempels, v. 30. 5. 1917.) Die Inrechnungstellung kann auch mündlich geschehen. Die schriftliche wie mündliche erkennbare Anforderung des Steuerbetrags vom Nachmann ist verboten. Wo dies nicht zutrifft, die Steuer vielmehr verdeckt in den Kaufpreis eingerechnet ist, versagt das Verbot und ist der Nachweis, daß die Steuer eingerechnet sei, unzulässig.

Das Verbot der offenen Abwälzung betrifft alle Fälle von Leistungen und Lieferungen, soweit sich nicht aus Anm. 7 u. 8 Ausnahmen ergeben. Es betrifft also auch Lieferungen auf Grund einer Versteigerung. Vgl. hierzu RFM. v. 23. 2. 1920, RStBl. S. 215; § 23 Nr. 2 Satz 2 UStG.; Ausf.-Best. § 157 Abs. 7; ferner unter Anm. 9 a. E.

4. Es sei denn, daß als Entgelt für eine Leistung gesetzlich bemessene Anm. 7
Gebühren angesetzt werden. Diese Ausnahme vom Verbot der offenen Abwälzung fügte der Ausschuß 1919 in den Gesetzentwurf ein (Bericht 1919 S. 44, 45, 50). Sie erschien vorher nicht nötig, da die Steuerpflicht der Angehörigen der freien Berufe (§ 1 Nr. 1) erst vom Ausschuß 1919 beschlossen worden war, und hauptsächlich nur bei den Angehörigen dieser Berufsstände gesetzliche Ge-

bühren in Frage kommen. (Vgl. aber zB. die Bezirksschornsteinfeger.) Zahlreiche Eingaben von Rechtsanwälten, Notaren und Ärzten, die ihrer Unterstellung unter das UStG. insbesondere entgegenhielten, daß sie nicht wie die Angehörigen der gewerblichen Berufe in der Lage seien, die Steuer abzuwälzen, veranlaßten die Einrückung der in Rede stehenden Ausnahme in § 12.

a) Die Zulässigkeit der offenen Abwälzung hat folgende **Voraussetzungen**:

α) Als Entgelt für die Leistung müssen **gesetzlich bemessene Gebühren** in Frage kommen. Dies betrifft besonders die Rechtsanwälte, Notare und Gerichtsvollzieher. Für diese gelten regelmäßig feste Gebühren, die nach dem Werte des gebührenpflichtigen Geschäfts gesetzlich bemessen sind. (Vgl. Deutsche GebOdg. f. Rechtsanwälte v. 17. 5. 1898 und 1. 6. 1909; Novelle dazu v. 8. 11. 1916, RGBl. S. 1263; Ges. über Kriegszuschläge, v. 1. 4. 1918, RGBl. S. 173; Ges. üb. Teuerungszuschläge, v. 18. 12. 1919, RGBl. S. 2113; Pr. Ges., enthaltend die landesgesetzl. Vorschr. üb. die Gebühren der Rechtsanwälte u. Gerichtsvollzieher, v. 21. 3. 1910, GS. S. 261; Pr. Ges. über Kriegszuschläge hierzu, v. 6. 7. 1918, GS. S. 128; Pr. GebOdg. f. Notare, v. 25. 7. 1910, GS. S. 223; geändert: GS. 1917 S. 17; 1918 S. 128.) Zu den festen Gebühren gehören auch die gesetzlichen Pauschsätze für Auslagen (Erklärung des Reg.-Vertreters, Bericht 1919 S. 45; für Preuß. Gebührenrecht KGJ. Bd. 42 S. 332; RGZ. Bd. 85 S. 362; für § 12 UStG.: OLG. Breslau, JW. 1920 S. 979; vgl. auch § 8 Anm. 6). Da zum Entgelt auch der Auslagenersatz gehört (§ 8 Anm. 3, 5), die Reisekostenentschädigungen der Rechtsanwälte, Notare und Gerichtsvollzieher aber gesetzlich bemessen sind, so gilt für sie dasselbe wie für die Gebühren. Vgl. § 8 Anm. 6, e.

Die AusfBest. stellen in § 29 Nr. 3 den Rechtsanwälten die Patentanwälte gleich; auch für diese gälten gesetzlich bemessene Gebühren. Dies ist wohl ein Versehen. Für Patentanwälte gelten keine gesetzlich bemessene Gebühren.

Es fragt sich weiter, ob unter „gesetzlich bemessenen" Gebühren nur solche zu verstehen sind, die fest (fix) aus dem Gesetze zu berechnen sind (fixe und Gradationsgebühren), oder auch solche, für die das Gebührengesetz einen Rahmen aufstellt. Letzteres betrifft besonders die Ärzte.

Man muß sich dafür entscheiden, daß auch die Rahmengebühren unter die Ausnahmen fallen. (Ebenso Popitz, DJZ. 1920 S. 813 Nr. 3b; KG. Urt. v. 4. 10. 1920, DJZ. 1920 S. 917.) Auch sie sind im weiteren Sinne „gesetzlich bemessene" Gebühren. Der Grundgedanke der Ausnahmevorschrift ist, wie die Verhandlungen im Ausschusse zeigten, die Zulässigkeit der offenen Abwälzung für diejenigen Berufskreise, die an gesetzliche Gebühren gebunden sind und deshalb nicht in freier Preisbildung die Steuer in das Entgelt einrechnen, also abwälzen können. Es fallen daher auch die gesetzlich bemessenen Rahmengebühren der Medizinalbeamten und Gerichtschemiker in Preußen unter diese Ausnahme (Pr. Ges. betr. die Gebühren der Medizinalbeamten, v. 14. 7. 1909, GS. S. 625; Novelle v. 20. 12. 1920, GS. S. 542), ferner die Gebühren des gerichtlichen Sachverständigen. (Seine Tätigkeit ist umsatzsteuerpflichtig und an Taxen gebunden; KG.,

Beschl. v. 4. 10. 1920, DJZ. 1920 S. 917 = DStZ. Jg. 9 S. 238.) Dasselbe muß gelten, wo für eine Verrichtung im Tarife kein Gebührensatz ausgeworfen, aber bestimmt ist, daß die Vergütung nach den Sätzen zu bemessen sei, die für ähnliche Leistungen im Tarife gewährt werden (vgl. I, 3 des Tarifs f. d. Gebühren der Kreisärzte, Anl. I zu dem genannten Gesetze v. 14. 7. 1909).

Unter „Gesetz" ist jede „Rechtsnorm" zu verstehen (vgl. auch § 2 RAbgO.). Es gehören daher auch solche Gebühren hierher, die nicht durch förmliches Gesetz, sondern kraft gesetzlicher Ermächtigung, durch behördliche Taxen geregelt sind, wie die Gebühren der Ärzte, Zahnärzte, Apotheker, der Bezirkshebammen, Stellenvermittler und Bezirksschornsteinfegermeister. AusfBest. § 29 Nr. 3; RFM. v. 8. 3. 1920, RStBl. S. 214; RGewO. §§ 77—80; StellenvermittlerG. v. 2. 6. 1910, RGBl. S. 860.

Keine gesetzlich bemessenen Gebühren sind Höchstpreise (denn sie sind keine Gebühren) und sog. Markenpreise, d. h. Preise, die für bestimmte Gegenstände durch Vereinbarung zwischen Hersteller oder Großhändler und Kleinhändler festgesetzt sind. Diese Preisfestlegungen nach oben und nach unten berechtigen den Lieferer nicht zur gesonderten Inrechnungstellung der Steuer, aber auch nicht dazu, durch verdeckte Abwälzung der Steuer das Entgelt über den Höchstpreis zu erhöhen. Vgl. auch § 46 Anm. 21, b; AusfBest. § 29 Nr. 3; RFM. v. 9. 2. 1920, RStBl. S. 193, u. v. 9. 3. 1920, RStBl. S. 209.

β) Gesetzlich bemessene Gebühren müssen **angesetzt werden.** Soweit ein Rechtsanwalt sich ein sog. Extrahonorar zubilligen läßt, ein Notar die „zugesicherte Vergütung" berechnet (§ 26 PrGebOdg. f. Not. v. 25. 7. 1910), ein Arzt nicht nach der Taxe, sondern nach vereinbartem Honorare seine Leistung berechnet, gilt das Verbot der offenen Abwälzung. Letzteres gilt für sog. Kassenärzte stets, da ihre Leistungsentgelte auf Vertrag beruhen, auch für alle im Privatinteresse veranlaßten Verrichtungen der Kreistierärzte in Preußen (§ 2 des Pr. Ges. betr. die Dienstbezüge der Kreistierärzte, v. 24. 7. 1904, GS. S. 169). Dasselbe ist anzunehmen in Fällen, wo Rechtsanwälte und Notare „angemessene Vergütung" verlangen können (§ 88 der deutschen GebO. f. Rechtsanwälte; § 16 PrGebO. f. Notare), und natürlich überall da, wo Rechtsanwälte Teuerungszuschläge erheben, die nicht auf Gesetz beruhen. In diesen Fällen ist stets von der Einheitlichkeit der „Leistung" auszugehen. Berechnet ein Rechtsanwalt für einen ihm erteilten Auftrag Gebühren nach der Gebührenordnung und schlägt er einen nicht auf Gesetz (oben a) beruhenden Teuerungszuschlag hinzu, so überschreitet das für die Leistung angesetzte Entgelt die gesetzlichen Gebühren und es ist dann nicht etwa für den nach der Gebührenordnung berechneten Teil des Entgelts der getrennte Abwälzungszuschlag statthaft, vielmehr gilt das Verbot dann für das Gesamtentgelt. (Ebenso Popitz, DJZ. 1920 S. 813 Nr. 30; anders Landsberg, JW. 1920 S. 767.)

b) **Folgen der Zulässigkeit** gesonderter Inrechnungstellung:

a) Die Umsatzsteuer berechnet sich lediglich nach den gesetzlichen Gebühren (der behördlichen Taxe), während im Normalfalle der verdeckten Steuerabwälzung (der Einrechnung in den Preis) die Steuer sich vom Gesamtentgelt, also

einschließlich des eingerechneten Steuerbetrags, berechnet: § 8 Anm. 6, f. Das letztere gilt auch für den Preisaufschlag nach § 46 Abs. 5, nicht dagegen für die gesonderte Abwälzung bei erhöht steuerpflichtigen Privatleistungen nach § 39 Abs. 6. Vgl. § 39 Anm. 8, c; § 46 Anm. 22, 23.

β) § 12 gestattet die getrennte Abwälzung neben gesetzlichen Gebühren. Ist der Rechtsanwalt, Notar, Arzt usw. seinen Mandanten (Patienten) gegenüber ohne Abrede berechtigt, Erstattung der Steuer zu verlangen? Aus § 12 folgt dies nicht auch nicht aus der Grundtendenz des Gesetzes, das die Abwälzung (wenn auch grundsätzlich nur die verdeckte) will und sie sogar in den Vergütungsvorschriften (§§ 4; 19 Satz 2; §§ 20, 24) fingiert, auch nicht aus einer allgemeinen Rechtsüberzeugung (Gewohnheitsrecht), daß der Abnehmer die Umsatzsteuer (wenn auch regelmäßig verdeckt) zu tragen habe — bei der offenen Abwälzung in den Fällen der erhöht steuerpflichtigen Privatleistungen (§ 39 Abs. 6) gilt eine solche Rechtsüberzeugung zweifellos nicht —, wohl aber wird man in den Fällen, wo gesetzlich bemessene Gebühren angesetzt werden, eine stillschweigende Einigung darüber unterstellen können, daß die dem Leistenden erwachsenden, nicht durch die Gebühr gedeckten notwendigen Auslagen (Umsatzsteuer) ihm vom Auftraggeber erstattet werden sollen. Dieses Ergebnis ist für Rechtsanwälte in der Rechtsprechung wohl allgemein angenommen worden, allerdings mit auffallender Oberflächlichkeit der Begründung. (OLG. Hamburg, LG. Dresden und München, OLG. Celle, Augsburg, Kammergericht usw., in JW. 1920 S. 79, 450, 455, 456, 457, 564, 568; DJZ. 1920 S. 917; 1921 S. 77; PrVerwBl. Bd. 42 S. 260; anders OLG. Rostock in JW. 1920 S. 569). Dies gilt nicht nur bei freiwilliger Mandatsübernahme, sondern auch für die Bestellung eines Offizialverteidigers, da dieser nicht schlechter gestellt sein soll. So OLG. Celle, JW. 1920 S. 568; Popitz, DJZ. 1920 S. 813 Nr. 3c; anders OLG. Rostock, JW. 1920 S. 569. Auch der gerichtliche Sachverständige kann vom Gericht neben seinen Gebühren Erstattung der Umsatzsteuer verlangen (KG. in DJZ. 1920 S. 917); ferner der Armenanwalt (OLG. Breslau in JW. 1920 S. 979; OLG. Düsseldorf, ebenda S. 913; Kammergericht in DJZ. 1921 S. 77).

γ) Aus dem zu β) Gesagten folgt, daß da, wo eine Partei ihrem Gegner die zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung notwendigen Kosten, einschließlich der Anwaltskosten zu erstatten hat (ZPO. § 91; StPO. §§ 499, 503; PrFGG. Art. 9; PrLandesVerwG. v. 30. 7. 1883, GS. S. 195, § 103), sie außer den Anwaltsgebühren auch die neben diesen getrennt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer zu erstatten hat. (Vgl. die zu β angezogene Rechtsprechung.) Dies gilt aber auch dann, wenn der Anwalt von seinem Mandanten ein „vereinbartes Honorar" bezahlt erhält. In solchem Falle hat der Gegner nur die gesetzlichen Gebühren zu erstatten, aber natürlich nicht weniger, als wenn der Anwalt selber nur in dieser Höhe, zuzüglich des Steuerzuschlags, liquidiert hätte; der Gegner hat also auch die nach den Gebühren bemessene Steuer zu erstatten. Ebenso Popitz, DJZ. 1920 S. 814; anders LG. Breslau, JW. 1920 S. 721.

δ) Übergangsfragen, wenn die Tätigkeit des Rechtsanwalts, Notars, Arztes usw. sich teils unter dem UStG. 1918, teils unter dem UStG.

1919 entwickelte, sind bei § 46 behandelt. Für Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte sind Erleichterungen in AusfBest. § 113 vorgesehen. Vgl. auch Popitz, DJZ. 1920 S. 815.

5. Weitere Ausnahmen vom Verbote der offenen Abwälzung: Anm. 8

a) wenn der Steuerpflichtige eine erhöht steuerpflichtige Privatperson ist: § 23 Nr. 3; § 25 Abs. 2; § 39 Abs. 6;

b) im Falle der Übergangsvorschrift in § 46 Abs. 5.

B. **Die Rückwälzung (§ 12 Abs. 1 Satz 2).** Anm. 9

Diese besteht darin, daß der Abnehmer aus einem Lieferungsvertrage den Betrag der Steuer, den er bei einer Weiterveräußerung des ihm gelieferten Gegenstandes seinerseits als Lieferer zu zahlen hat, seinem Vormann am Lieferungsentgelte kürzt. Dieser Vorgang ist immer ein offener. Das Gesetz will ihn unterbinden, da nicht die Rück-, sondern die Vorwärtswälzung der Steuer erreicht werden, sie den Verbrauch treffen soll. Dieses Verbot bestand bereits im UStG. 1918 und in dem in Anm. 3 Nr. 1 genannten Gesetze v. 30. 5. 1917. Es beschränkt sich auf Lieferungen (§ 1 Anm. 31 ff.), da ein Umsatz derselben „Leistung" auf einen Dritten nicht in Betracht kommen kann.

Eine Ausnahme vom Verbote der Rückwälzung ist in § 11 Abs. 2 Satz 2 nicht zu finden. Die verdeckte Weiterwälzung der Steuer auf den Nachmann soll auch im Versteigerungsfall erfolgen. Es soll nur die Sondervorschrift, daß der Versteigerer, nicht der Lieferer, der Steuerschuldner ist, im Innenverhältnisse zwischen beiden ausgeglichen werden. Vgl. auch Anm. 6 a. E.

Die für das Verbot der offenen Weiterwälzung geltende zeitliche Schranke (oben Anm. 4) gilt nicht für die Rückwälzung. Denn das Gesetz will die Abwälzung der Steuer auf den Abnehmer und gibt daher dem Lieferer in § 46 Abs. 5 das Recht auf Preiszuschlag, wenn der Vertrag unter einem früheren Gesetze mit keinem oder niedrigerem Steuersatze abgeschlossen war. Der Lieferer soll daher erst recht dagegen geschützt werden, daß ihm der Abnehmer die Tragung einer Steuer zuschiebt, die erst nach dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes in der Person des Abnehmers eingetreten ist. Vgl. die Begründung zu § 1 Satz 2 des in Anm. 3 Nr. 1 genannten Ges. v. 30. 5. 1917. Das Rückwälzungsverbot gilt also auch dann, wenn der Lieferungsvertrag vor Inkrafttreten des UStG. 1919 und selbst des WUStG. geschlossen wurde.

V. **Folge der Verbotswidrigkeit (§ 12 Abs. 2).** Anm. 10

1. Zivilrechtlich. Aus dem Verbote des § 12 Abs. 1 würde, falls das Gesetz nichts anderes bestimmte, die Nichtigkeit der verbotswidrigen Abrede, im Zweifel sogar Nichtigkeit des ganzen der Leistung zugrunde liegenden Geschäfts folgen: §§ 134, 139 BGB. Indem § 12 Abs. 2 eine beschränktere Rechtsfolge ausspricht, tritt Nichtigkeit nicht ein. (Für das insoweit gleichlautende WUSt.-Abwälzungsgesetz v. 30. 5. 1917 (Anm. 3 Nr. 1) ebenso Kloß, DJZ. 1917 S. 739; Koppe-Varnhagen, Gesetz betr. die Abwälzung des WU.-Stempels usw., S. 29; umgekehrt Hirschfeld in LeipzZ. 1917 S. 1042; für Nichtigkeit nach dem UStG. 1918: Hallbauer, JW. 1918 S. 591; Frankenburger in Holdheims MonSchr. 1919 S. 3.) Die Rechtswirksamkeit des

Hauptgeschäfts (Kaufvertrag usw.) wird durch die Verbotswidrigkeit überhaupt nicht berührt. Die Nebenabrede ist ebenfalls nicht nichtig, aber in der Wirksamkeit sehr beschränkt: Der Vertragsteil, zu dessen Gunsten die Abrede getroffen ist, kann sich auf sie „nicht berufen". Verweigert also im Falle A (Weiterwälzung) der Abnehmer die Zahlung des Zuschlags, so kann der Gläubiger im Rechtswege die Forderung zwar nicht durchsetzen, auch wenn er nachweist, daß der Zuschlag vereinbart ist. Hat dagegen der Abnehmer den Zuschlag bezahlt, so kann er, da die Zahlung nicht auf nichtigem Rechtsgeschäfte beruhte, den Betrag nicht zurückfordern noch mit ihm aufrechnen. Ferner kann im Falle B (Rückwälzung) der Abnehmer die zu seinen Gunsten vereinbarte Kürzung gegen seinen Vormann nicht durchsetzen, kann von diesem vielmehr zur Vollzahlung im Prozeßwege gezwungen werden, und zwar selbst dann, wenn dieser sich anfangs, vielleicht aus Rechtsirrtum, mit dem Empfange des gekürzten Betrags zufrieden gegeben hatte.

2. Strafrechtlich. Das Ges. v. 30. 5. 1917 (oben Anm. 3 Nr. 1) enthielt keine Strafnorm; die Begründung lehnte eine solche ausdrücklich ab mit dem Hinweise darauf, daß ein Gewerbetreibender, der einen anderen, der auf die Geschäftsverbindung mit ihm angewiesen sei, zur Übernahme des Zuschlags (bei der Rückwälzung des Abschlags) durch die Drohung nötigen würde, andernfalls die Geschäftsverbindung mit ihm abzubrechen, sich u. U. nach § 253 StGB strafbar mache. Für das UStG. 1918 war es streitig, ob eine Ordnungsstrafe nach § 38 Abs. 4 verhängt werden konnte (bejahend Popitz 1918 S. 151 Nr. 3; verneinend Kloß 1918 S. 63 Nr. 2). Der Zweifel beruhte auf der Fassung des § 38 Abs. 4: „Im übrigen können Zuwiderhandlungen gegen die Vorschriften dieses Gesetzes ... mit einer Ordnungsstrafe ... belegt werden." Jetzt verweist § 43 Abs. 3 bezüglich der Zulässigkeit von Ordnungsstrafen stillschweigend auf die RAbgO. (vergleiche § 43 Anm. 13). Diese kennt Ordnungsstrafen nur in Fällen, wo den im Interesse der Steuerermittlung oder Steueraufsicht erlassenen Vorschriften zuwidergehandelt wird: § 377. Da § 12 UStG. zu diesen Vorschriften nicht gehört, ist Strafbarkeit nicht gegeben.

Anm. 11

VI. **Der Grundsatz der verdeckten Abwälzung.**

Daß die verdeckte Abwälzung der Umsatzsteuer auf den Nachmann bis herab zum Verbraucher — verdeckt im Sinne des Gegensatzes zu „gesondert" (oben Anm. 6) — vom Gesetzgeber als zulässig behandelt und gewollt ist, ergibt die Entstehungsgeschichte des Gesetzes, insbesondere die Begr. 1919 (Anm. 3) zweifellos. Dies erhellt auch aus folgenden Einzelvorschriften:

a) aus § 2 Nr. 9. Vgl. § 2 Anm. 65 b.

b) aus § 3 Nr. 3. Vgl. § 3 Anm. 29 β.

c) aus § 4 (vgl. § 4 Anm. 2, 8) und den anderen Vergütungsvorschriften: §§ 19, 20, 24;

d) aus der Übergangsvorschrift in § 46 Abs. 5. Vgl. auch 28 AusfBest.

Über den Grundsatz besteht Einigkeit in Schrifttum und Rechtsprechung. Vgl. die Kommentare; ferner Gutachten des Reichsfinanzhofs v. 7. 2. 1919, RFH. Bd. 1 B S. 15; Urt. des Reichsfinanzhofs v. 4. 4., 23. 7. und 17. 9. 1919, RFH. Bd. 1 A S. 36, 138, 141, 167, 178.

Hinsichtlich der zulässigen — und regelmäßig erfolgenden — Einrechnung der Umsatzsteuer in das Entgelt gilt folgendes: Da die Umsatzsteuer von dem gesamten Entgelte zu berechnen ist, von dem Entgelt also die eingerechnete Steuer nicht abgesetzt werden darf (§ 8 Anm. 6, f.), so kann die Einrechnung in das Entgelt, wenn sie restlos erfolgen soll, nicht lediglich durch Zuschläge zu den Grundpreisen in Höhe der Steuersätze (1,5; 5; 10; 15 v. H.) erfolgen; es bedarf vielmehr eines Zuschlags, der sich auf Grund der Formel $\frac{\text{Grundpreis} \times 100}{100 - p}$ berechnet, wobei p den Prozentsatz der Steuer bedeutet. Der zur Abwälzung erforderliche Preisaufschlag beträgt hiernach für die Steuersätze von

1,5 v. H. = 1,523 v. H.,
5 v. H. = 5,263 v. H.,
10 v. H. = 11,1 v. H.,
15 v. H. = 17,647 v. H.

Vgl. § 28 Ausf Best. Daß der Verkehr sich hiernach richten wird, ist mehr als zweifelhaft. Wie schon die Begr. 1919 hervorhob (oben Anm. 3), erleichtert die Einrechnung der Steuer in den Preis übermäßige Preisaufschläge unter dem Vorwande der Umsatzsteuer.

§ 13 [1].

Die Steuer beträgt, soweit nicht in den folgenden Vorschriften (§§ 15, 21, 25, 27) höhere Sätze [2] vorgesehen sind [5], bei jedem steuerpflichtigen Umsatze [4] einunddeinhalb vom Hundert [2] des Entgelts [3].

Inhalt:

	Anm.		Anm.
I. Materialien	1	IV. Bei jedem steuerpflicht. Umsatze	4
II. Steuersatz	2	V. Soweit nicht höhere Sätze vorgesehen sind	5
III. Entgelt	3		

I. **Materialien:** Anm. 1

UStG. 1918 § 6 Abs. 1; Entw. § 6 Abs. 1; Begr. S. 34, 14 ff.; Bericht S. 21 f., 48 ff., 69; StenBer. 1918 S. 6047, 6052.

UStG. 1919: Entw. § 13; Begr. S. 27 ff., 43; Bericht S. 5, 6, 7, 13, 14, 50.

II. **Steuersatz** ist der von jeder Steuereinheit zu erhebende Steuerbetrag. (Über letzteren vgl. § 10 Anm. 3.) Er bemißt sich bei der Umsatzsteuer nach Hundertsteln des Entgelts des steuerpflichtigen Umsatzes. Der Steuersatz betrug nach dem WUStG. 1 v. Tausend, nach dem UStG. 1918 (§ 6 Abs. 1), abgesehen von der Luxussteuer, 5 v. Tausend. Über die Gründe dieser Erhöhung eingehend Begr. 1918 S. 15 ff. Im Ausschuß 1918 waren mehrere Abänderungsanträge gestellt worden, die erfolglos blieben (Bericht 1918 S. 5, 9, 14—16, 48, 51, 65; StenBer. S. 6047, 6052). Der Entw. 1919 schlug 1 vH. vor und begründete diese wesentliche Erhöhung Anm. 2

in der Begr. 1919 S. 27 ff. (Vgl. auch oben Einleitung I, 4.). Im Ausschuß 1919 wurde nach lebhaften Anfeindungen des Steuersystems des Entwurfs, die zum Wegfalle der auf 5 vH. erhöhten Kleinhandelssteuer für hauswirtschaftliche Gegenstände führten (Einleitung I, 4), als Ausgleichung insbesondere hierfür im Kompromißwege die allgemeine Umsatzsteuer auf **1,5 vH.** erhöht. Bericht 1919 S. 6, 7, 13, 14.

Anm. 3 III. Der Steuersatz bemißt sich nach dem **Entgelte.** Darüber, was hierunter zu verstehen, vgl. § 8 und Anm. 3—6 dazu. Die Frage, ob nach den vereinnahmten Entgelten (§ 8) oder nach den bewirkten Leistungen (§ 9) versteuert wird, berührt den Steuersatz nicht, da auch im letzteren Falle die Steuer nach dem Entgelte bemessen wird, kann aber den Steuerbetrag beeinflussen.

Abrundung und Mindestbetrag der Steuer: vgl. § 10.

Anm. 4 IV. **Bei jedem steuerpflichtigen Umsatze,** d. h. bei jedem im Sinne des UStG. steuerpflichtigen Rechtsvorgange. Hierunter fallen nur diejenigen des § 1, also entgeltliche „Lieferungen und sonstige Leistungen" (§ 1 Nr. 1), sowie Entnahmen aus dem eigenen Betriebe zu Privatzwecken (§ 1 Nr. 2). Bei den erhöht steuerpflichtigen Rechtsvorgängen tritt das Verbringen von Gegenständen in das Inland (§ 17 Nr. 3) und das Verbringen in das Ausland (§ 23 Abs. 1 Nr. 5) als weitere steuerpflichtige Umsatzform hinzu.

Auch für die erhöhten Steuersätzen unterliegenden Lieferungen (§§ 15, 21) hat § 13 Bedeutung. Die Luxussteuer erhöht den Steuersatz nur bei einem Umsatze, dem vom Hersteller (§ 15) oder dem an den Verbraucher (§§ 21, 22). Die übrigen Umsätze eines Luxusgegenstandes unterliegen dem in § 13 bestimmten allgemeinen Steuersatze. § 13 spricht damit für das ganze UStG. den Grundsatz aus, daß jeder Umsatz in dem volkswirtschaftlichen Güterverteilungsprozesse mit der Steuer belegt und die Steuer damit zu einer Verkehrssteuer gestaltet wird. Regelmäßig trägt daher jeder Gegenstand, wenn er an den Verbraucher gelangt, eine mehrmalige Umsatzsteuer. Hiervon machen nur — von den gegenständlichen Befreiungen in § 2 Nr. 2—11 und § 3 abgesehen — der § 2 Nr. 1 (Auslandsverkehr) und § 7 (der reine Handel) eine Ausnahme.

Anm. 5 V. **Soweit nicht in den folgenden Vorschriften (§§ 15, 21, 25, 27) höhere Sätze vorgesehen sind.**

1. Höhere Sätze: § 15: Auf 15 vH. erhöhte Steuer für die Lieferung bestimmter Luxusgegenstände durch den Hersteller; § 21: Auf 15 vH. erhöhte Steuer für die Lieferung bestimmter Luxusgegenstände im Kleinhandel; § 25: Auf 10 vH. erhöhte Steuer auf Leistungen besonderer Art; § 27: Auf 2—10 vH. gestaffelte Anzeigensteuer.

2. Ein steuerpflichtiger Vorgang kann nur mit einer Steuer, entweder der allgemeinen des § 13, oder mit einer erhöhten, belegt sein. Privatrechtlich und privatwirtschaftlich betrachtet können jedoch **Doppelbesteuerungen** vorkommen, die vom Gesetzgeber gewollt sind:

a) im Rahmen des § 1 Nr. 2 und § 17 Nr. 3: Wenn ein Goldwarenhändler seinem Geschäfte zu eigenen Privatzwecken einen Ring entnimmt und ihn später verkauft, so liegt nach privatrechtlicher und privatwirtschaftlicher Betrachtung nur ein Umsatz vor. Trotzdem wird die Luxussteuer (§ 21 Nr. 1)

zweimal erhoben, nämlich einmal wegen der Privatentnahme (§ 23 Nr. 1), das andere Mal von der Lieferung. Ebenso liegt es, wenn jemand nach § 15 steuerpflichtige Gegenstände vom Auslande nach dem Inlande mitbringt oder, ohne daß eine Lieferung vorläge, sich schicken läßt und sie dann im Inlande umsetzt. Dann liegt privatrechtlich nur ein Umsatz vor; die Steuer wird aber sowohl vom „Verbringen in das Inland" erhoben (§ 17 Nr. 3) wie von der späteren Lieferung. Einen anderen Fall enthielt § 7 UStG. 1918 (steuerpflichtige fingierte Lieferungen zwischen mehreren verschiedenartigen Betrieben eines Unternehmens) und, ähnlich, Entw. 1919 § 22 Nr. 2. Vgl. § 7 Anm. 2.

b) infolge der Abwälzung der Umsatzsteuer. Der Nachmann, auf den die Umsatzsteuer, die sein Vormann schuldete, abgewälzt wird, muß die Steuer der Vormänner im wirtschaftlichen Ergebnisse tragen und seinen Weiterumsatz ebenfalls versteuern. Vgl. § 12 Anm. 2, 3, 11; § 8 Anm. 6, f; RFH. Bd. 1 A S. 167.

§ 14.

Aus dem Aufkommen der Umsatzsteuer erhält derjenige, dessen jährliches Gesamteinkommen 5000 *Mark nicht übersteigt, eine Vergütung gewährt, wenn er mehr als ein Kind unter* 16 *Jahren versorgt. Als Kinder gelten Abkömmlinge des Antragstellers oder seines Ehegatten einschließlich der Adoptiv-, Pflege- und Stiefkinder; ihnen gleichgestellt werden im Hausstande versorgte Eltern und Voreltern einschließlich der Stief- und Pflegeeltern des Antragstellers oder seines Ehegatten, wenn sie ohne wesentliches Einkommen sind und einem Erwerbe nicht nachgehen können.*

Bei Ermittelung des Einkommens ist das Einkommen des Ehegatten, wenn er sich im gleichen Hausstande mit dem Antragsteller befindet, und der in Abs. 1 *genannten Personen hinzuzurechnen. Dabei ist von der Veranlagung zur Einkommensteuer auszugehen.*

Die Vergütung beträgt bei einem Einkommen
von nicht mehr als 3000 *Mark . . . 40 Mark,*
von mehr als 3000 *Mark, aber nicht mehr als* 4000 *Mark . . . . . 30 Mark,*
von mehr als 4000 *Mark, aber nicht mehr als* 5000 *Mark . . . . . 20 Mark,*

Die Beträge werden dem Antragsteller für jede zur Vergütung Anlaß gebende Person gewährt. Bei mehr als zwei zur Vergütung Anlaß gebenden Personen erhöhen sich die Beträge um fünfzig vom Hundert.

Bestreitet der Antragsteller seinen Lebensunterhalt überwiegend aus den Erzeugnissen eines eigenen landwirtschaftlichen Betriebs, so ermäßigt sich die Vergütung auf die Hälfte.

Die Voraussetzungen für die Vergütung müssen mindestens während eines Zeitraumes von 275 Tagen des Kalenderjahrs bestanden haben.

Der Antrag ist im Laufe des Monats Januar für das vorausgegangene Kalenderjahr bei dem für die Veranlagung der Einkommensteuer zuständigen Finanzamte des Wohnsitzes des Antragstellers oder bei der Gemeindebehörde zu stellen. Gegen die Ablehnung des Antrags stehen dem Antragsteller die gleichen Rechtsmittel zu, wie gegen eine Steuerveranlagung.

Der Antrag kann das erste Mal im Januar 1921 für das Kalenderjahr 1920 gestellt werden.

Hat im vorausgegangenen Kalenderjahr das Aufkommen an Umsatzsteuer weniger als 1,5 Milliarden Mark betragen, so findet eine Vergütung nicht statt. Im übrigen beträgt die Vergütung

ein Fünftel der in Abs. 3 genannten Sätze, wenn das Gesamtaufkommen 1,5 Milliarden und mehr, aber nicht mehr als 2 Milliarden beträgt;

zwei Fünftel, wenn das Gesamtaufkommen mehr als 2 Milliarden, aber nicht mehr als 2,5 Milliarden beträgt;

drei Fünftel, wenn das Gesamtaufkommen mehr als 2,5 Milliarden aber nicht mehr als 3 Milliarden beträgt;

vier Fünftel, wenn das Gesamtaufkommen mehr als 3 Milliarden, aber nicht mehr als 3,5 Milliarden beträgt.

§ 14 ist aufgehoben durch § 57 Abs. 1 des Reichs-EinkStG. v. 29. 3. 1920. Die Vorschrift war eine lex fugitiva, ein Fremdkörper im Gesetz, ein Beispiel, wie man Gesetze nicht machen soll, eingestellt in den Entwurf vom Ausschuß 1919 gegen den Widerspruch der Regierung (Bericht 1919 S. 50 ff.). Die Bestimmungen bezweckten eine Entlastung familienunterstützungspflichtiger Personen mit geringem Einkommen. Dies gehörte in ein Einkommensteuergesetz, aber nicht, wie § 14 vorsah, in Gestalt von Herauszahlungen, sondern in Gestalt von Steuerermäßigungen. Die Vorschrift stand in geistigem Zusammenhange mit der schon damals zu erwartenden, in der Folge bestätigten Agitation gewisser Kreise gegen jeden Steuerabzug vom Arbeitslohne: Nur Rechte, nicht Pflichten! Die Durchführung des § 14 hätte eine zweite jährliche Veranlagung des Einkommens, ein neues Heer von Beamten erfordert, um eine Flut von Zahlungsanträgen zu erledigen, wobei es dahin kommen konnte, daß auf einen begründeten Zahlungsantrag nach umständlichen Einkommensermittlungen eine jährliche Vergütung von 2 ℳ herauszuzahlen war! Dieser Fall würde eingetreten sein, wenn das Gesamtaufkommen an Umsatzsteuer im Jahre 1,5 bis 2 Milliarden beträgt und der Pächter einer kleinen Landwirtschaft, ein Gärtner usw. mit einem Einkommen von 4000—5000 ℳ und zwei zu versorgenden Kindern in Frage kommt: 20 ℳ nach Abs. 3, davon $^1/_2$ nach Abs. 5 = 10 ℳ, davon $^1/_5$ nach Abs. 9 = 2 ℳ!

II. Erhöhte Umsatzsteuer auf die Lieferung bestimmter Luxusgegenstände durch den Hersteller *).

§ 15 [1].

[2] Die Steuer erhöht sich auf fünfzehn vom Hundert des Entgelts [3] bei der Lieferung [4] der unter I und II bezeichneten Gegenstände [9] durch denjenigen, der sie innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit [5] herstellt oder gewinnt (Hersteller) [7]. Die erhöhte Steuerpflicht tritt nicht ein, wenn diese Gegenstände ihrer Beschaffenheit nach [10] nicht für die Hauswirtschaft [9], sondern für den Gebrauch oder Verbrauch innerhalb einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestimmt sind [8]; dies ist dann nicht anzunehmen, wenn die Gegenstände der Befriedigung von Bedürfnissen zu dienen geeignet sind, die sowohl in der Hauswirtschaft wie bei Gelegenheit der Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestehen [11]. Die erhöhte Steuerpflicht tritt ferner, unbeschadet der Vorschriften zu I Nr. 9 Ba, II Nr. 21 und 23 [13], nicht ein, wenn die Gegenstände ihrer Beschaffenheit nach zur Errichtung eines Bauwerkes bestimmt sind [12]. Von der erhöhten Steuer befreit sind Arzneimittel, mit Ausnahme der zu II Nr. 16 genannten [14], Verbandstoffe, Gegenstände der Kranken-, Säuglings- und Wochenpflege [15] und Vorrichtungen, die zum Ausgleich körperlicher Gebrechen dienen [16].

I. Der erhöhten Steuer unterliegen mit Rücksicht auf den Stoff oder die Art der Bearbeitung [17]:

1. [18] Gegenstände aus oder in Verbindung mit [20] Edelmetallen [19], soweit es sich nicht um die nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 erhöht steuerpflichtigen Gegenstände des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst handelt [22]. Silberne Taschenuhren mit nur einem silbernen Deckel sind nicht erhöht steuerpflichtig [21];
2. Gegenstände aus unedlen Stoffen, die mit Platin, Gold oder Silber belegt (plattiert oder doubliert) oder platiniert, vergoldet oder versilbert sind, mit Ausnahme von Christbaumschmuck, Taschenuhren und den zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenständen. Als unedler Stoff gilt auch eine Legierung mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silbergehalt [23];
3. Halbedelsteine, einschließlich der synthetischen, und Gegenstände in Verbindung mit ihnen [24];
4. Nachahmungen der zu 3 genannten Stoffe sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit diesen Nachahmungen mit Ausnahme der Spielwaren und der zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenstände. Glasperlen gelten nicht als Nachahmungen von Perlen [25];
5. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Bernstein, Gagat (Jet), Korallen, Elfenbein, Meerschaum, Perlmutter oder Schildpatt [26];

6. Gegenstände aus Kupfer, Zinn oder Nickel oder aus Legierungen, die diese Metalle enthalten, sowie Gegenstände, die mit diesen Metallen oder ihren Legierungen belegt (plattiert) sind [27]. Taschenuhren und Spielwaren dieser Art sowie Weckeruhren aus Messing sind nicht erhöht steuerpflichtig [28—29];
7. Gegenstände aus nichtschmiedbarem Kunstguß [30], aus anderem nichtschmiedbaren feinen Guß [31] sowie Kunstschmiedearbeiten [32];
8. [33] Gegenstände aus Ton (keramische Gegenstände) [34] mit Ausnahme von Spielwaren [35]:
   a) aus Steinzeug mit Ausnahme von glatten und einfarbigen Geschirren und Platten für Wand- und Fußbodenbekleidung [36],
   b) aus Steingut mit Ausnahme von Geschirren und Platten für Wand- und Fußbodenbekleidung, es sei denn, daß sie mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind, sowie mit Ausnahme der ungemusterten Spülwaren [37],
   c) aus Porzellan mit Ausnahme der Tafel- und Küchengeschirre, es sei denn, daß sie in künstlerischer Ausgestaltung oder mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind [38];
9. Gegenstände aus Glas [39]:
   A. Hohlgläser, geschliffen, graviert, geätzt, gemustert, mattiert, bemalt, vergoldet, versilbert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben gemustert [40];
   B. Gegenstände aus Spiegel- oder Tafelglas [41]:
      a) Verglasungen von Fenstern und Türen mit Spiegelglas bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 Quadratmeter,
      b) Spiegelglas, belegt oder unbelegt, gefeldert (fazettiert) oder ungefeldert (unfazettiert), bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 Quadratmeter; Spiegel aus bemaltem, vergoldetem, versilbertem oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben oder sonst gemustertem Spiegelglase;
      c) Auflegeplatten für Möbel- und Zimmerausstattungen;
   C. Gegenstände aus oder in Verbindung mit optischen Gläsern [42];
10. Gegenstände, die ganz oder teilweise aus Schmelzglas bestehen, soweit das Schmelzglas vergoldet, versilbert, bronziert oder durch Auftragen oder Aufbrennen von Farben gemustert ist [43];
11. Gegenstände der Zimmereinrichtung aus Horn [44];
12. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Leder [45]:
   a) aus Ganzleder hergestellte Bucheinbände, Sammel- oder Diplommappen mit Ausnahme von Andachtsbüchern. Die

erhöhte Steuerpflicht erstreckt sich bei gleichzeitiger Lieferung auch auf das Buch und den Inhalt der Mappe [46],

b) Schuhe, deren Oberteile aus Seide, Brokat oder Samt hergestellt oder deren Schäfte ganz oder teilweise aus ganzen Lackbesätzen oder aus Sämischleder bestehen [47];

c) Handschuhe, mit Ausnahme solcher, die mit anderem Stoffe als Pelz gefüttert sind [48],

d) Gegenstände der Inneneinrichtung mit Bezügen aus Leder [49],

e) alle übrigen aus Leder hergestellten Gegenstände mit Ausnahme von Akten-, Geld- und Geldschein-, Pfeifen-, Schul-, Zigarren- und Zigarrettentaschen aus glattem Rind-, Roß-, Schaf- oder nicht lackiertem Kalbleder, sowie mit Ausnahme von den unter II Nr. 8 und 9 genannten Gegenständen, von Puppen und Puppenbälgen, von Thermosflaschen und Uhrenarmbändern [50];

13. Gegenstände aus Holz mit Ausnahme der Spielsachen und der zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenstände [51]:

a) aus oder in Verbindung mit poliertem Ahorn-, mit Amaranth-, mit poliertem Apfelbaum-, poliertem Birnbaum-, mit poliertem Buxbaum-, mit Eben-, mit poliertem Eschen-, mit Gelb-, Grenadille-, poliertem Hikory-, poliertem Kirschbaum-, mit Königs-, Korallen-, Mahagoni-, Mora-, Platanen-, poliertem Pflaumenbaum-, Pock- (Guajak-, Franzosen-), Palisander-, (Palisander-, Polyxander-, Jacaranda-, Violett-), Redwood-, Rosen-, Tiek- (Teak), Thuja-, Satin-, Schlangen-, Tee-, Zebra-, Zedern-, Zitronenholz sowie mit sonstigen Edelhölzern, welche der Regel nach bei der Verarbeitung poliert, lackiert oder mattiert (gewachst) werden; ferner aus massivem Nußbaumholz und alle massiv eichenen Kastenmöbel [52],

b) ohne Rücksicht auf die Holzart bei Bildhauer- und Bildschnitzerarbeit, bei feiner Schnitzarbeit, bei feiner Drechslerarbeit, bei Nachahmungen feiner Schnitzarbeiten, die durch Pressen, Brennen, Ätzen oder Stanzen oder durch Behandlung mit dem Sandgebläse hergestellt sind, bei eingelegter Arbeit, bei Bronzierung oder feiner Bemalung [53],

c) mit echtem Japanlack lackiert [54—57];

14. Gegenstände aus Korbgeflecht [58]:

a) Gegenstände aus oder in Verbindung mit Peddigrohr [59],

b) aus anderem Rohr, wenn es sich um feine Flechtarbeiten, insbesondere vergoldete, versilberte, polierte, bronzierte oder fein bemalte handelt, oder bei Verbindung mit Glas oder Erzeugnissen des Töpfergewerbes [60],

c) ohne Rücksicht auf die Rohrart: Flaschenservierkörbe, Hundehütten, Nähkörbe und Nähständer, Schirmkörbe für

Wagen, Strandkörbe, Teewagen, Vogelbauer, Vorrichtungen zur Aufnahme von Blumen und Zeitungshalter [61—63],

15. [64] Gegenstände der Inneneinrichtung [65] in Verbindung mit Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, jedoch mit Ausnahme von Manchester- und Genua-Cord und einfachen Moquettestoffen; mit Plüsch, Seide, Gobelinstoff, handgefertigten Stoffen, Metallgespinsten, Gespinsten, die mit der Hand verziert sind, oder zugerichteten Schmuckfedern; in Verbindung mit Spitzen, Spitzenstoffen oder Stickereien in einer Breite von mehr als zwei Zentimetern [66—68]. Diese Vorschrift findet auf die zu II Nr. 9, 22, 25—31 genannten Gegenstände keine Anwendung [64, 69].

II. Der erhöhten Steuer unterliegen ferner mit Rücksicht auf den Verwendungszweck die folgenden Gegenstände, soweit sie nicht bereits unter I fallen [70]:

1. Schmucksachen aller Art, soweit sie nicht nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 erhöht steuerpflichtig sind [71];
2. [72] Bildwerke [73] sowie Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung [79], einschließlich von Plastiken [74] und Bildern [75—78], abgesehen von Photographien, die lediglich Personen darstellen [80]. Zu den Zier- und Schmuckgegenständen gehören auch Gegenstände, die an sich einem praktischen Gebrauche zu dienen geeignet sind, bei denen aber die Gebrauchsmöglichkeit hinter dem Zwecke äußerer Wirkung offensichtlich zurücktritt [79].

   Der erhöhten Steuer unterliegen nicht Ansichtspostkarten [81], Bilder, soweit sie der Unterhaltung und Fortbildung der Jugend dienen [82], ferner [83] Grabdenkmäler in schlichter Ausführung [84] sowie Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik (§ 21 Abs. 1 Nr. 2) [85]. Zu den Originalwerken der Graphik gehören auch Radierungen, Holzschnitte, Kupferstiche und Künstlersteinzeichnungen [86];
3. [87] Erzeugnisse des Buchdrucks auf besonderem Papier mit beschränkter Auflage [88] sowie sonstige Papierwaren, die aus handgeschöpftem oder Bütten-, China-, Japan- oder Reispapier hergestellt sind [89];
4. photographische Handapparate [90] sowie deren Bestandteile und Zubehör [91];
5. [92] Handwaffen [93], deren Bestandteile und Zubehör [94] sowie die für Handfeuerwaffen bestimmte Munition [95—96];
6. [97] Flügel, Klaviere, Harmonien [98], Streich- und Zupfinstrumente [99] sowie Vorrichtungen zur mechanischen Wiedergabe musikalischer Stücke oder deklamatorischer Vorträge (Klavierspielapparate, Sprechapparate, Phonographen, Orchestrions usw.) [100] sowie deren Bestandteile und Zubehör [101]; diese

Gegenstände auch dann, wenn sie nicht zum Gebrauch in der Hauswirtschaft bestimmt sind [98];

7. Billarde und deren Zubehör, auch dann, wenn sie nicht zum Gebrauch in der Hauswirtschaft bestimmt sind [102];
8. [103] Land-, Wasser- oder Luftfahrzeuge [105] zur Personenbeförderung [104], wenn sie mit motorischer Kraft betrieben werden [106] oder wenn sie nach ihrer Beschaffenheit für Vergnügungs- oder Sportzwecke bestimmt sind [107], sowie deren Bestandteile und Zubehör [108—109];
9. Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen, wenn sie vergoldete, versilberte, vermessingte oder vernickelte Eisenteile enthalten oder mit weißer oder elfenbeinfarbiger Lackierung versehen sind [110];
10. [111] zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk [112], mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schaffelle [113], sowie Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder in Verbindung mit Pelzwerk [114], mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schafpelze [115—117];
11. Fächer [118];
12. Federboas [119];
13. Gura- und Samtvogelbälge und Teile hiervon; echte Paradies-, Kronen- und Stangenreiher, echte Straußen- und Marabufedern [120];
14. aus oder in Verbindung mit Kautschuk hergestellte Badehauben, Badewannen, Fußabstreicher, Reiseeinrichtungen, Schwammbeutel, Tabakbeutel, Mäntel, Umhänge [121];
15. Riech- oder Schönheitsmittel [122];
16. Geheimmittel [123];
17. [124] Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen [125] aus oder in Verbindung mit [129] Edelhölzern [126], insbesondere Macassa (Ebenholz), Kokobolo-, Jacaranda-, Celebes-, Schlangen-, Partridge-, Vera-, Violett-, Boulettrie-, Pock- (Guajak-, Franzosen-), Palmira-, Greenhard-, Madagaskar-, Satin-, Palmenholz; mit wertvollen Hörnern [127], insbesondere Antilopen-, Brasil-, kanadisches Hirsch-, Nas-, Nilpferdhorn, oder wertvollen Rohren [128], insbesondere Jambis-, Nilgris-, Malakka-, Palmen-, Partridge-, Dragon-, Jokohamarohr, jedoch mit Ausnahme von Bambus-, Manilla-, Pfeffer- und Tonkingrohr [130];
18. Puppen, Puppenbälge oder Tiere aus Stoff aller Art, wenn sie größer oder länger als fünfundsechzig Zentimeter sind [131];
19. Stand-, Tisch- und Wanduhren aus oder in Verbindung mit Stein- oder Kunststein oder mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes, ferner auch bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 2 und Nr. 8 genannten Stoffen [132];

20. [133] Beleuchtungsgegenstände [134] sowie deren Bestandteile und Zubehör [138]:
    a) bei mehr als vier Leuchtstellen [135],
    b) auch bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 2 genannten Stoffen oder Bleiverglasung, ferner mit Seidenschirmen sowie aus oder in Verbindung mit Stein oder Kunststein oder mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes oder in Verbindung mit Fransen aus Gespinsten aller Art oder glatten einfarbigen Perlfransen von mehr als je fünfzehn Zentimetern Länge; oder in Verbindung mit geraden Hohlglasstengeln, glatt oder gerieft, ohne Schliff, von mehr als fünfundzwanzig Zentimetern Länge; oder in Verbindung mit sonstigen Glas- und Glasperlenbehängen [136, 137, 139];
21. Parkettäfelböden [140];
22. [141] Teppiche, abgepaßt oder vom Stück [142], sofern die Decke aus Brokat, Samt, einschließlich von Velvet und Velours, Plüsch, Seide oder Wolle besteht [143]. Der sogenannte Axminsterteppich und der sogenannte Tapestryteppich sind nicht erhöht steuerpflichtig [144, 145];
23. [146] Wandbekleidungen [147]:
    a) aus Porzellan [148],
    b) aus Papier, das vergoldet, versilbert, bronziert oder gepreßt ist oder Brokat, Gobelin, Seide, Samt oder Leder nachahmt, sowie Künstlertapeten [149],
    c) aus anderen Stoffen [151] mit Ausnahme von Ton-, Steinzeug-, oder Steingutfliesen (I Nr. 8) [150] und nicht getäfeltem Weichholz [151, 152];
24. [153] Koffer und Reisetaschen [154] aus Rohrplatten [155], aus gepreßten Pflanzenfasern, soweit sie eine Länge von mehr als fünfundsechzig Zentimetern haben [156]; Schrankkoffer [157, 158];
25. Wäsche [159]:
    a) Leibwäsche [160] aus Seide, Halbseide oder Leinenbatist; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche des Bekleidungsgegenstandes ausmachen [160]; außerdem Schlafanzüge [161],
    b) Korsetts aus Brokat, Samt, einschließlich von Velvet und Velours, Seide, Leinendamast, Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder

Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche ausmachen [162],

c) Bettwäsche aus Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen [163].

d) Tischwäsche oder sonstige Haushaltungswäsche aus Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen [164, 165].

Die erhöhte Steuerpflicht tritt nicht ein, wenn lediglich Buchstaben, Nummern oder Monogramme mit der Hand gestickt sind [160];

26. [166] Oberbekleidung [167] aus Brokat, Seidensamt, aus Seiden- oder Wollplüsch, aus feiner Seide (insbesondere Chiffon, Crêpe de chine, Crêpe Georgette, Schappevoile Voileninon, Marquisette, Tüll, Leinenbatist oder Leinendamast; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten aller Art oder in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder sonstigen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, die mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche des Bekleidungsgegenstandes ausmachen [168]; außerdem mit Seide gefütterte Oberbekleidung für Herren, wenn sich das Seidenfutter nicht nur auf das Ärmelfutter beschränkt [169—171];

27. sonstige Bekleidungsstücke [172]:

a) Netz- und Wirkwaren [173] aus Seide, aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten oder in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern; oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, sofern sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen [174],

b) Schleier, Gamaschen, Kopf- und Umschlagetücher, Schale, Schirme und Schürzen [175] aus Brokat, Seidensamt, Seiden- und Wollplüsch, Seide oder handgefertigten Stoffen; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in

einer Breite von mehr als vier Zentimetern; oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder sonstigen Verzierungen, sofern sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche ausmachen; oder in Verbindung mit Metallgespinsten [176—177];

28. [178] Bettdecken, Gardinen, Vorhänge [179] aus Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Seide oder handgefertigten Stoffen; aus anderen Stoffen gewebt, wenn sie auf je zweieinhalb Zentimeter im Gevierk mehr als 12 Kettenfäden aufweisen; Madraserzeugnisse; sonstige Erzeugnisse, die mit Lockerstich versehen sind, oder die mit der Maschine hergestellte Einzelzierstücke (Effekte, Motive) mit einem Durchmesser von mehr als 30 Zentimetern enthalten, oder die in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Metallgespinsten stehen, oder die mit verschiedenartig geformten Glasperlen oder Glasbehängen versehen sind [180—182];

29. [183] andere Decken und Kissen [184] aus Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten, Tressen, Spitzen, Stickereien aller Art oder einer sonstigen Verzierung, die mit der Hand hergestellt sind [185]. Nicht erhöht steuerpflichtig sind Reisedecken aus Plüsch sowie Reise- und Steppdecken, die mit Wolle, Watte, Kapok oder Seegras gefüllt sind [186—187];

30. [188] Gegenstände, die der Ausschmückung von Bekleidungsstücken oder Gegenständen der Inneneinrichtung zu dienen geeignet sind [189]:
   a) abgepaßte Bänder aller Art [190],
   b) abgepaßte Handstickereien, Handspitzen oder sonstige handgefertigte Stücke bei einer Länge oder einem Durchmesser von mehr als 30 Zentimetern [191]; Handstickereien, handgefertigte Spitzen und Spitzenstoffe als Meterware in einer Breite von mehr als vier Zentimetern [192];
   c) Tressenwaren (Flechtwaren) aller Art aus Seide bei einem Durchmesser oder einer Breite von mehr als vier Zentimetern sowie in Verbindung mit Metallfäden [193],
   d) angefangene oder vorgezeichnete Handarbeiten in Verbindung mit Brokat, Samt, einschließlich Velvet oder Velours, Plüsch, Seide, Metallfäden oder Glasperlen [194—195];

31. [196] Hüte, Hutformen und Mützen [197] aus Brokat, Seide, Seidensamt, geklebten Federn; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Sprungfedern, Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Stoffen, mit Gura- oder Samtvögeln oder Teilen davon, echten Paradies-, Kronen- oder Stangenreihern,

echten Straußen- und Marabufedern; ferner Panama-, Manila-, Bangkok- oder Florentinerhüte sowie mit der Hand genähte Hüte aus Strohgeflecht, das weniger als sechs Millimeter breit ist [198—200];

32. Pralinen, Fondants und mit Marzipan, Früchten, Saft oder Likören aller Art gefüllte Dessertbonbons [201].

Inhalt:

*) **Vorbemerkung zur Luxussteuer (Teil II und III des Gesetzes).**

I. Luxusgegenstände, Luxussteuer; II. Das WUStG.; III. Das UStG. 1918; IV. Das geltende UStG.; V. Gemeinsames über die Hersteller- und die Kleinhandelssteuer; VI. Mehrfache Luxussteuer; VII. Bestandteil, Zubehör und Sachgesamtheiten; VIII. Inkrafttreten.

Zu § 15:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Entstehungsgeschichte	2
III. Die Herstellersteuer	3
IV. Voraussetzungen der Herstellersteuer	
1. Lieferungen	4
2. innerhalb gewerblicher Tätigkeit	5
3. unter I und II bezeichnete Gegenstände	6
4. Hersteller	7
5. Der Beschaffenheit nach für die Hauswirtschaft	
a) bestimmt	8
b) für die Hauswirtschaft	9
c) ihrer Beschaffenheit nach	10
d) geeignet zur Befriedigung von Bedürfnissen, die sowohl in der Hauswirtschaft wie bei Gelegenheit der Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestehen	11
V. Ausnahmen von der Herstellersteuer.	
1. für Gebrauch oder Verbrauch innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit bestimmt, vgl. Anm.	11
2. Der Beschaffenheit nach zur Errichtung eines Bauwerkes bestimmt	
a) Der Grundsatz	12
b) Ausnahmen	13
3. Arzneimittel	14
4. Verbandstoffe, Gegenstände der Kranken-, Säuglings- und Wochenpflege	15
5. Vorrichtungen, die zum Ausgleiche körperlicher Gebrechen bestimmt sind	16
6. Luxussteuerfreiheit nach dem Bezugsscheinsverfahren	16a
VI. Verhältnis der Gegenstände unter I u. II des § 15 zu einander	17
VII. **Die einzelnen Luxusgegenstände des § 15. (Zu den einzelnen Nummern sind die dazu gehörigen AusfBest. (§§ 34—78 abgedruckt).**	
Zu I Nr. 1: Edelmetallsachen.	
1.—2. Entstehungsgeschichte und Abgrenzung	18
3. Edelmetalle	19
4. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetallen	20
5. Befreiungen	21
6. Gegensatz zu den Juweliergegenständen	22
Zu I Nr. 2: Mit Edelmetallen belegte, vergoldete oder versilberte Gegenstände	23

Anm.

Zu I Nr. 3: Halbedelsteine und Verbindungen damit 24

Zu I Nr. 4: Nachahmungen von Edel- u. Halbedelsteinen 25

Zu I Nr. 5: Gegenstände aus Bernstein, Jet, Korallen usw. 26

Zu I Nr. 6: Gegenstände aus Kupfer, Zinn od. Nickel usw.
1.—6. Die Grundsätze 27
7. Ausnahmen 28
8. Besonderes nach den Ausführungsbestimmungen . 29

Zu I Nr. 7: Gegenstände aus Kunstguß usw.
1.—3. aus nichtschmiedbarem Kunstguß 30
4. aus anderem nichtschmiedbarem feinen Gusse . . 31
5. Kunstschmiedearbeiten . 32

Zu I Nr. 8: Gegenstände aus Ton.
1—2. Vorbemerkung 33
3. Keramische Gegenstände 34
4. Luxussteuerfreie Gegenstände 35
5. Steinzeug 36
6. Steingut 37
7. Porzellan 38

Zu I Nr. 9: Gegenstände aus Glas.
1—3. Vorbem., luxussteuerfreies Glas 39
4. Hohlgläser 40
5. Spiegel- oder Tafelglas 41
6. Optische Gläser 42

Zu I Nr. 10: Gegenstände aus Schmelzglas (Emaille) 43

Zu I Nr. 11: Gegenstände der Inneneinrichtung aus Horn 44

Zu I Nr. 12: Gegenstände aus oder in Verbindung mit Leder.
1—3. Vorbem., Leder 45
4. Aus Ganzleder hergestellte Bucheinbände usw. . . 46

Anm.

5. Schuhe 47
6. Handschuhe 48
7. Gegenstände der Inneneinrichtung mit Bezügen aus Leder 49
8. Sonstige Ledergegenstände; Ausnahmen . . 50

Zu I Nr. 13: Gegenstände aus Holz.
1—3. Vorbem.; luxussteuerfreie Holzgegenstände 51
4. Luxussteuerpflichtige Holzgegenstände
a) Gegenstände aus Edelholz 52
b) Verfeinerungsarten . 53
c) Echter Japanlack . . 54
d) Hölzerne Schmuck- u. Ziergegenstände der Inneneinrichtung . . 55
e) Särge aus Holz . . 56
5. Der luxussteuerpflichtige Hersteller 57

Zu I Nr. 14: Gegenstände aus Korbgeflecht.
1—3. Vorbem.; Korbgeflecht . 58
4. Gegenstände aus usw. Peddigrohr 59
5. Gegenstände aus anderem Rohr 60
6. Die besonderen Fälle in I Nr. 14c 61
7. Zier- u. Schmuckgegenstände der Inneneinrichtg. aus Korbgeflecht . . . 62
8. Befreiungen 63

Zu I Nr. 15: Inneneinrichtungsgegenstände in Verbindung mit Textilien.
1—3. Vorbem.; Übersicht . . . 64
4. Gegenstände der Inneneinrichtung 65
5. Die Textilien usw. im Einzelnen 66
6. Der Hersteller 67
7. Luxussteuerfreie Inneneinrichtungsgegenstände . 68

Anhang zu § 15 I: Umschließungen besonderer Art (Etuis usw.) 69

Anm.

Zu § 15, Luxussteuerliste II. . . 70

Zu II Nr. 1: Schmucksachen 71

Zu II Nr. 2: Bildwerke, Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung.

1—2. Vorbemerkung 72
3. Bildwerke 73
a) Werke der Plastik . . 74
b) Werke der Malerei . 75
c) Graphik 76
d) Photographie . . . 77
e) Gemeinsames zu a—c 78
4. Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung 79
5. Befreiungen.
a) Gewisse Photographien 80
b) Ansichtspostkarten . . 81
c) Bilder, soweit sie der Unterhaltung u. Fortbildung der Jugend dienen 82
d) AusfBest. § 48 II 1, 4, 5, 7—10 83
e) Grabdenkmäler in schlichter Ausführung 84
f) Originalwerke der Plastik, Malerei u. Graphik 85
Insbes. der Graphik . 86

Zu II Nr. 3: Erzeugnisse des Buchdrucks (Papierwaren).

1—2. Vorbem.; Entstehungsgeschichte 87
3. Erzeugnisse des Buchdrucks 88
4. Sonstige Papierwaren . 89
5. Hersteller 89a

Zu II Nr. 4: Photographische Handapparate usw.

1—4. Vorbem.; Handapparate 90
5. Bestandteile u. Zubehör 91

Zu II Nr. 5: Handwaffen und deren Munition.

1—2. Vorbem.; Übersicht . . 92
3—4. Handwaffen 93
5. Bestandteile u. Zubehör 94
6. Munition 95
7. Befreiungen 96

Anm.

Zu II Nr. 6: Musikinstrumente usw.

1—2. Übersicht 97
3. Flügel, Klaviere, Harmonien 98
4. Streich- u. Zupfinstrumente 99
5. Mechanische Musik- und Sprechapparate 100
6. Bestandteile und Zubehör 101

Zu II Nr. 7: Billarde und deren Zubehör. . . . 102

Zu II Nr. 8: Personenfahrzeuge.

1—2. Übersicht 103
3. Personenbeförderung . . 104
4. Land-, Wasser- u. Luftfahrzeuge 105
5. Voraussetzungen der Luxussteuer:
a) Motorischer Betrieb . 106
b) Objektive Bestimmung zu Vergnügungs- oder Sportzwecken . . . 107
6. Bestandteile und Zubehör 108
7. Reparaturarbeiten . . . 109

Zu II Nr. 9: Kinderwagen 110

Zu II Nr. 10: Zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk.

1—2. Übersicht 111
3. Zugerichtete Felle . . . 112
4. Befreiungen davon . . 113
5. Bekleidungs- u. Inneneinrichtungsgegenstände aus oder in Verbindung mit Pelzwerk 114
6. Befreiungen davon . . . 115
7. Der luxussteuerpflichtige Hersteller 116
8. Reparaturen 117

Zu II Nr. 11: Fächer . . . 118

Zu II Nr. 12: Federboas 119

Zu II Nr. 13: Schmuckfedern und Vogelbälge 120

Zu II Nr. 14: Kautschukwaren 121

Zu II Nr. 15: Riech- oder Schönheitsmittel . . 122

Zu II Nr. 16: Geheimmittel 123

Anm.

Zu II Nr. 17: Spazierstöcke, Schirme, Peitschen usw.
1—2. Übersicht 124
3. Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten, Peitschen . 125
4. Voraussetzungen der Luxussteuer nach II Nr. 17.
a) Edelhölzer 126
b) Wertvolle Hörner . . 127
c) Wertvolle Rohre . . 128
d) Aus oder in Verbindung mit 129
5. Luxussteuerpflicht auf Grund anderer Bestimmungen 130

Zu II Nr. 18: Puppen, Puppenbälge, Tiere aus Stoff 131

Zu II Nr 19: Stand-, Tisch- und Wanduhren . . . 132

Zu II Nr. 20: Beleuchtungskörper.
1—2. Übersicht 133
3. Beleuchtungsgegenstände 134
4. Voraussetzungen der Luxussteuer.
a) Mehr als vier Leuchtstellen 135
b) Die Fälle in II Nr. 20b 136
5. Befreiung 137
6. Bestandteile u. Zubehör 138
7. Hersteller 139

Zu II Nr. 21: Parketttäfelböden 140

Zu II Nr. 22: Teppiche.
1—2. Übersicht 141
3—4. Der Teppichbegriff . . 142
5. Luxussteuerpflichtige Teppiche 143
6. Luxussteuerfreie Teppiche 144
7. Der Hersteller 145

Zu II Nr. 23: Wandbekleidungen.
1—2. Übersicht 146
3. Wand-, Fußboden- und Deckenbekleidungen . . 147
4. Luxussteuerpflichtige Wand- und Deckenbekleidungen.
a) Porzellan 148
b) Papier (Tapeten) . . 149

Anm.

c) Keramische Bekleidungen 150
d) Andere Stoffe . . . 151
5. Der Hersteller 152

Zu II Nr. 24: Koffer und Reisetaschen.
1—2. Übersicht 153
3. Koffer und Reisetaschen . 154
4. Voraussetzung d. Luxussteuer.
a) Rohrplatten 155
b) Gepreßte Pflanzenfasern 156
c) Schrankkoffer . . . 157
d—e) Sonstige Gründe . 158

Zu II Nr. 25: Wäsche.
1—2. Übersicht 159
3. Leibwäsche 160
4. Schlafanzüge 161
5. Korsetts 162
6. Bettwäsche 163
7. Tisch- u. Haushaltungswäsche 164
8. Puppenwäsche 165

Zu II Nr. 26: Oberbekleidung.
1—2. Übersicht 166
3. Oberbekleidung 167
4. Voraussetzung d. Luxussteuer:
a—c) nach II Nr. 26 . . 168
d) Futterstoff insbesond. 169
e—f) weitere Vorschriften 170
5. Befreiungen 171

Zu II Nr. 27: Netz- u. Wirkwaren usw.
1—3. Übersicht 172
4. Netz- und Wirkwaren . . 173
5—6. Voraussetzungen ihrer Luxussteuer 174
7. Die unter II Nr. 27 b genannten Gegenstände . . 175
8—9. Voraussetzungen ihrer Luxussteuer 176
10. Der Hersteller 177

Zu II. Nr. 28: Bettdecken, Gardinen u. Vorhänge.
1—2. Übersicht 178
3. Bettdecken, Gardinen und Vorhänge 179
4. Ihre Luxussteuerpflicht . 180
5. Befreiungen 181
6. Der Hersteller 182

	Anm.
Zu II Nr. 29: Decken und Kissen.	
1—2. Übersicht	183
3. „Andere Decken und Kissen“	184
4. Ihre Luxussteuerpflicht	185
5. Befreiungen	186
6. Der Hersteller	187
Zu II Nr. 30: Bänder, Spitzen, Stickereien, Posamenten, Handarbeiten.	
1—2. Übersicht	188
3. Zur Ausschmückung von Bekleidungs- oder Inneneinrichtungsgegenständen geeignete Halbfabrikate	189
4. Abgepaßte Bänder aller Art	190
5. Abgepaßte Handstickereien usw.	191
6. Handstickereien usw. als Meterware	192
7. Tressenwaren (Flechtwaren)	193
8. Angefangene oder vorgezeichnete Handarbeiten	194
9. Der Hersteller	195
Zu II Nr. 31: Hüte, Hutformen, Mützen.	
1—2. Übersicht	196
3. Hüte, Hutformen und Mützen	197
4. Ihre Luxussteuerpflicht	198
5. Befreiungen	199
6. Der Hersteller	200
Zu II Nr. 32: Pralinen, Fondants u. Dessertbonbons	201

*) Vorbemerkung zur Luxussteuer (Teil II und III des Gesetzes).

I. **Luxusgegenstände.** Diese Bezeichnung findet sich nur in den Überschriften der Teile II und III des Gesetzes. Sie stammt aus dem UStG. 1918, dessen II. Abschnitt überschrieben war: „Erhöhte Steuer auf Luxusgegenstände“. Die Bezeichnung war damals zutreffender als heute, insofern in der damaligen kleinen Liste der Luxusgegenstände (11 Nummern) nur Gegenstände des reinen Luxus aufgeführt waren (auf Handwaffen, Musikinstrumente und Motorfahrzeuge trifft dies nur mit starker Einschränkung zu). Die Wahl der Gegenstände, die Höhe der Steuer (10 vH. des Entgelts) und die Bezeichnung („objets de luxe“) schloß sich an das französische Budgetgesetz v. 31. Dez. 1917, Art. 27, an (abgedruckt als Anlage zur Begr. 1918). Die Bezeichnung „taxe sur le luxe“ — **Luxussteuer** — findet sich weder im UStG. 1918 noch in dem geltenden Gesetz, vielmehr wird in beiden Gesetzen zutreffend nur von „erhöhter Umsatzsteuer“ (Überschriften der jetzigen Abschnitte II und III) oder „erhöhter Steuerpflicht“ gesprochen. Dagegen hat sich im Anschluß an das UStG. 1918 die Bezeichnung „Luxussteuer“ im Verkehr eingebürgert. Man verstand darunter die Steuer von 10 vH. des damaligen § 8; heute ist darunter die Steuer von 15 vH. nach §§ 15, 21 zu begreifen. Dies ist auch der Sprachgebrauch der Vorl. AusfAnw. und der AusfBest. §§ 32 ff.

Die Bezeichnung „luxussteuerpflichtige Gegenstände“ ist ungenau, da nur die Lieferung luxussteuerpflichtig ist, und auch nur beim Hersteller (§ 15) oder beim Verkauf in die letzte Hand (§ 21). Dennoch ist die Bezeichnung der Kürze wegen nicht zu entbehren; sie wird auch von der Vorl. AusfAnw. und den AusfBest. verwendet. Das Gesetz selber spricht von

„erhöht steuerpflichtigen Gegenständen", zB. in § 15 I Nr. 1 Satz 2; Nr. 6 Satz 2.

II. **Das WUStG.** kannte nur eine einheitliche Steuer von 1 v. Tausend für bezahlte Warenlieferungen, ohne hinsichtlich der Warengattungen zu unterscheiden.

III. **Das UStG. 1918** kannte neben der allgemeinen Umsatzsteuer (5 vT.) in § 8 eine „erhöhte Steuer auf Luxusgegenstände", und zwar, entsprechend dem französischen Vorbild (oben I), in Höhe von 10 vH. des Entgelts und (entsprechend dem französischen Gesetze, dem italienischen Statthaltereidekrete (Gesetz) über Besteuerung von Edelsteinen, Perlen und Edelmetallwaren, v. 15. April 1917, und dem dänischen Gesetze, betr. zeitweilige Stempelabgabe beim Verkaufe von Edelsteinen und Schmucksachen, v. 13. Okt. 1917; vgl. über diese Gesetze oben Einleitung Nr. IV) bei der Lieferung im Kleinhandel. Die Liste dieser Luxusgegenstände (11 Nummern, abgedruckt unten § 47 Anm. 3) entspricht im wesentlichen dem § 15, I 1, 2, II 4, 5, 6, 7, 8, 10, 22; § 21 Nr. 1—3 des geltenden UtSG.

IV. **Das geltende UStG.**

1. hatte **im Entwurfe** folgendes System:

α) Erhöhte Umsatzsteuer (5 vH.) auf die Lieferung hauswirtschaftlicher Gegenstände im Kleinhandel (§§ 14 ff.);

β) Erhöhte Umsatzsteuer (10 vH.) auf die Lieferung bestimmter Gegenstände durch den Hersteller (§§ 20 ff.);

γ) Erhöhte Umsatzsteuer (15 vH.) auf die Lieferung von Luxusgegenständen im Kleinhandel (§§ 27 ff.).

Dazu kam eine „Erhöhte Umsatzsteuer auf Leistungen besonderer Art", die den heutigen §§ 25—29 entspricht und nicht als Luxussteuer zu bezeichnen ist.

Im Ausschusse der Nationalversammlung fand die erhöhte Steuer zu α, weil die unbemittelten Kreise zu sehr belastend, allgemeinen Widerspruch. Sie fiel daher (Bericht 1919 S. 4, 6, 7, 14, 24). Um den dadurch eintretenden Steuerausfall wettzumachen und zugleich das System zu vereinfachen, entschloß man sich nach langen Kämpfen, die erhöhte Steuer zu β grundsätzlich aufrechtzuerhalten, insbesondere soweit es sich um die Besteuerung beim Hersteller handelt, den Steuersatz in Anlehnung an die Steuer zu γ auf 15 vH. zu erhöhen und die Liste der von β betroffenen Gegenstände umzuarbeiten. Die Steuer zu γ, die im wesentlichen dem § 8 des UStG. 1918 entsprach, wurde im allgemeinen gebilligt, die Liste des Entwurfs (11 Nummern) dagegen auf 6 Nummern gekürzt. Aus diesen Beratungen gingen die heutigen Vorschriften über die Luxussteuer hervor, die in den späteren Vollsitzungen der Nationalversammlung nicht mehr geändert wurden.

2. Das **geltende** UStG. hat nunmehr, entsprechend den oben zu β und γ bezeichneten Steuern, zwei Luxussteuerarten, eine Herstellersteuer und eine Kleinhandelssteuer, beide mit einheitlichem Steuersatze. Dazu tritt, für das Kalenderjahr 1920, im Wege des Überganges als dritte Steuer noch die Luxussteuer mit 10 vH. des Entgelts nach dem UStG. 1918 (§ 47 des geltenden Gesetzes).

V. **Gemeinsames über die Hersteller- und die Kleinhandelssteuer.**

1. **Der I. Teil des UStG. („Allgemeine Vorschriften")** gilt auch für die Teile II und III, die sich als besondere Teile des Gesetzes darstellen; doch gehen die hier gegebenen Sondervorschriften natürlich vor. Es gelten also die allgemeinen umsatzsteuerrechtlichen Begriffe der Lieferung (§ 1 Nr. 1, § 5), der gewerblichen und beruflichen Tätigkeit (§ 1 Nr. 1), der Entnahme aus dem eigenen Betriebe (§ 1 Nr. 2), des Entgelts (§ 8), die Vorschriften über Abrundung und Mindestbetrag der Steuer (§ 10), das Verbot der offenen Abwälzung der Steuer (§ 12). Von besonderer Bedeutung für die Luxussteuern (Hersteller- und Kleinhandelssteuer) sind folgende Bestimmungen des Allgemeinen Teiles:

a) § 5 Abs. 1 Satz 2, wonach der Lieferung die **Werklieferung** gleichsteht. Das UStG. 1918 hatte eine entsprechende Vorschrift nur und gerade mit Rücksicht auf die Luxussteuer als § 8 Abs. 3 eingestellt. Es ist hier zu beachten, daß eine luxussteuerpflichtige Lieferung auch bei bloßen **Ausbesserungsarbeiten** vorliegt, wenn der Ausbesserer eigene Stoffe dazu verwendet, die nicht nur Zutaten oder Nebensachen sind. Wird eine silberne Dose nur gelötet, beschafft der Maßschneider nur Knöpfe und Zwirn, so liegt nur Verwendung von Zutaten, also ein Werkvertrag (Leistung), keine luxussteuerpflichtige Lieferung vor. Wird dagegen ein neuer Stein in einen Ring gesetzt, erhält eine silberne Teekanne einen neuen silbernen Bügel, so liegt eine Werklieferung vor. Wenn hiernach auch die Rückgabe des ganzen — reparierten — Gegenstandes als „Lieferung" erscheint, so richtet sich doch die Steuer nur nach dem Entgelt für die Ausbesserungsarbeit. Es kommt aber nicht darauf an, ob der vom Ausbesserer verwendete Stoff, dessen Verwendung die Leistung zur „Lieferung" macht (§ 5 Abs. 1 Satz 2), seinerseits ein Luxusgegenstand ist, sondern nur darauf, ob die Lieferung des wiederhergestellten Gegenstandes luxussteuerpflichtig ist. Die Schneiderin, die ein Spitzenkleid lediglich mit neuem Futter versieht, die Putzmacherin, die einen an sich luxussteuerpflichtigen Hut (§ 15 II Nr. 31) umformt und mit neuem Seidenbande versieht, verwendet keinen luxussteuerpflichtigen Gegenstand; dennoch liegt Lieferung eines Werkes — neugefütterten Spitzenkleids usw. — vor, die nach Maßgabe des Entgelts luxussteuerpflichtig ist. Vgl. über Reparaturen: AusfBest. § 34 A III (Anm. 18); § 42 C III 3 (Anm. 45); § 54 I 4 (Anm. 103, 109); § 56 VI (Anm. 111, 117); § 77 V 3 (Anm. 196, 200) und § 54 II 4 (Anm. 103, 109); nur in diesem letzteren Falle ist Befreiung von der Luxussteuer gegeben, wenn die Reparatur sich ausschließlich auf luxusfreie Teile bezieht.

b) Der § 6 betrifft gerade die gegenständliche Abgrenzung der allgemeinen Umsatzsteuer gegen die Luxussteuer: der wertvollere Bestandteil eines aus verschiedenen Stoffen bestehenden Gegenstandes entscheidet über den Steuersatz, wenn die Beschaffenheit des Gegenstandes für die Höhe des Steuersatzes maßgebend ist. Vgl. hierzu § 6 Anm. 9.

2. Bei der Hersteller- wie der Kleinhandelssteuer beträgt nunmehr der **Steuersatz 15 vH.** Vgl. oben IV.

3. Der Luxussteuer unterliegen nur **Lieferungen.** Die richtige Herausscheidung des Begriffs der Lieferung, einschließlich der Werk- und Baulieferung, aus dem allgemeinen Leistungsbegriffe (§ 1 Nr. 1 und Anm. 31—39 dazu; § 5) ist daher hier von entscheidender Bedeutung. Wegen Reparaturarbeiten oben 1 a. Steuerpflichtig sind nur Lieferungen der in § 1 näher umschriebenen Art, also, soweit es sich nicht um § 1 Nr. 2 oder 3 handelt, nur gewerbliche oder berufliche Lieferungen ein Grundsatz, der in § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 3—5 durchbrochen wird.

Der Lieferung steht auch hier die **Entnahme aus dem eigenen Betriebe** gleich: § 1 Nr. 2; § 17 Nr. 1; § 23 Nr. 1. Wegen Einfuhr und Ausfuhr vgl. unten 5.

4. Abweichend von den „Allgemeinen Vorschriften" gilt jedoch **die Befreiung des reinen Warenhandels nicht für die Luxussteuer:** § 7 Abs. 2. Verkauft also ein Juweliergeschäft einen Ring an eine Privatperson (§ 21 Nr. 1) und läßt den Ring durch den Hersteller unmittelbar an den Kunden liefern, so liegt an sich der Fall des § 7 Abs. 1 Satz 1 vor: der Geschäftsinhaber überträgt nicht den unmittelbaren Besitz. Nach Abs. 2 daselbst ist jedoch die Lieferung des Händlers nicht von der Steuer befreit. Es liegen also zwei steuerpflichtige Lieferungen vor: die des Ladengeschäftsinhabers (Händlers) ist nach § 21 Nr. 1 luxussteuerpflichtig, die des Herstellers nicht (vgl. § 15 Nr. I 1), unterliegt also nur der allgemeinen Umsatzsteuer (1,5 v. H., § 13). Ebenso war übrigens die Frage nach dem UStG. 1918, wo sie streitig war, zu entscheiden: RFH. Bd. 3 S. 98.

5. Die Steuerfreiheit der **Einfuhr** (§ 2 Nr. 1) gilt nicht für luxussteuerpflichtige Gegenstände: § 17 Nr. 3; § 23 Abs. 1 Nr. 4. Die Einfuhr ist hier nicht nur steuerpflichtig, sondern auch luxussteuerpflichtig, und nicht nur bei gewerblicher Lieferung. Dasselbe gilt für die **Ausfuhr** gewisser Luxusgegenstände (Kunst- und Sammelgegenstände und Antiquitäten): § 23 Abs. 1 Nr. 5.

6. Die Gründe für erhöhte Besteuerung beim Hersteller oder beim Umsatz in die letzte Hand sind in der Einleitung unter II—III angedeutet. An sich ist es richtig, den reinen Luxusgegenstand mit der erhöhten Steuer dort zu treffen, wo er unmittelbar seiner luxuriösen Bestimmung zugeführt wird, d. h. beim Umsatz in die letzte Hand, nicht an Wiederverkäufer. Diese Belastungsart ist auch für den Steuerfiskus günstiger, denn die Steuer trifft den letzten Preis, also — von unter dem Preise erfolgten Ausverkäufen, dem Absatz aus der Mode gekommener Sachen abgesehen — den höchsten Preis, den der Gegenstand erreicht; dadurch erhöht sich die Steuer. Deshalb verlegte das UStG. 1918 die Luxussteuer bei der Veräußerung in die letzte Hand (Kleinhandelssteuer; vgl. Begr. 1918 S. 23, 24; Bericht 1918 S. 6, 14, 51, 66; StenBer. 1918 S. 6055). Den Vorteilen dieses Systems stehen jedoch zahlreiche Bedenken gegenüber. Das schwerste liegt in der Schwierigkeit der Feststellung des letzten Umsatzes. Die Ware durchläuft von ihrer Herstellung an oft zahlreiche Hände. Steuerpflichtig ist jede Lieferung, erhöht aber nach diesem Systeme nur die letzte. Das UStG. 1918 erkannte als einziges Mittel die Einführung des Bescheinigungszwanges: Wer als Wiederverkäufer der erhöhten Schlußsteuer entgehen wollte, mußte sich als Wiederverkäufer ausweisen (UStG.

1918 § 20; so auch das französische Vorbild). Das geltende Gesetz hat für die wenigen Arten von Luxusgegenständen, bezüglich derer es bei der Kleinhandelssteuer des alten Gesetzes stehen blieb (§ 21), das Bescheinigungssystem übernommen: § 22 Abs. 2, 3. Im übrigen wurde, nach längeren Beratungen im Ausschusse, die Vorausbelastung des ersten Umsatzes (Herstellersteuer) als das Zweckmäßigste erkannt. Man erwog: die Erhebung der erhöhten Steuer beim Kleinhandel stößt auf unüberwindliche Schwierigkeiten. Die Erfahrungen in Frankreich lehrten, daß die Steuer hier in den meisten Fällen umgangen wird. Es falle weiter schwer ins Gewicht, daß dem Schleichhandel dann Tür und Tor geöffnet sei, und daß bei der leider feststehenden Unmoral in den weitesten Kreisen der Bevölkerung alle Mittel versucht würden, sich unversteuerte Ware zu verschaffen. Dies sei bei der Besteuerung durch den Hersteller ausgeschlossen (Bericht 1919 S. 40). Es kommt hinzu, daß dieser, und regelmäßig nicht der Ladenbesitzer, die nötige Fachkenntnis besitzt, die oft schwierige Unterscheidung zu treffen, welcher Gegenstand luxussteuerpflichtig ist und welcher nicht. — Bei den wenigen Arten von Gegenständen, die jetzt noch der Kleinhandelssteuer unterliegen (§ 21), kam in Betracht, daß es hier teils an einem steuermäßig zu erfassenden „Hersteller" fehlt (Edelmetalle, Antiquitäten, Sammelgegenstände, lebende Tiere), daß teils der Hersteller frei sein soll (Originalwerke der Kunst), teils Hersteller und letzter Verkäufer meist dieselbe Person ist (Blumen). Wegen der Juweliergegenstände vgl. § 15 Anm. 16.

7. **Mehrfacher Umsatz** desselben Luxusgegenstandes erzeugt mehrfache Umsatzsteuern, und zwar hier umsomehr, als die Einfuhr, zum Teil auch die Ausfuhr, ferner der reine Zwischenhandel nicht, wie bei anderen Gegenständen, steuerfrei ist (§ 7 Abs. 2; oben 4 u. 5). Grundsätzlich kommt jedoch die erhöhte Steuer nur bei einer Lieferung in Ansatz. (Vgl. aber unten VI.) Hier ist zu unterscheiden:

a) Bei der Herstellersteuer (§ 15) ist nur der Hersteller erhöht steuerpflichtig. Über den Hersteller vgl. § 18. Bei weiterem Umsatze kommt nur die allgemeine Umsatzsteuer (1,5 v. H., § 13) zur Hebung, bis etwa ein anderer Gewerbetreibender den Gegenstand weiter verarbeitet und weiterveräußert (§ 19); letzterer ist wiederum erhöht steuerpflichtig, erhält aber auf Antrag Vergütung nach § 19 Satz 2. Darauf, ob der Hersteller an einen Wiederverkäufer oder ausnahmsweise — beim Handwerker, der als solcher ebenfalls Hersteller ist, regelmäßig — an eine Privatperson liefert, kommt es nicht an. Doch ist natürlich im ersteren Falle der Preis, den der Wiederverkäufer zahlt, im letzteren Falle der Kleinhandelspreis das Entgelt und als solches für die Steuerberechnung maßgebend.

b) Bei der Kleinhandelssteuer (§ 21) unterliegen die Lieferungen vom Hersteller zum Großhändler usw. bis herab zum Ladenbesitzer nur der allgemeinen Steuer aus § 13. Luxussteuerpflichtig ist hier nur der Umsatz in die letzte Hand. Wann liegt dieser vor? Gesetzliche Kennzeichnung ist Lieferung an eine Person, die nicht zur gewerblichen Weiterveräußerung erwirbt. Da aber diese Negative nicht zu erweisen ist, so bindet das Gesetz die Befreiung der Zwischenlieferungen von der erhöhten Steuer (nicht der einfachen Steuer, die in jedem Falle bestehen bleibt) an den Nachweis, daß der Erwerber ein ge-

werblicher Weiterveräußerer ist. Näheres in § 22. Hier ist also, im Gegensatze zur Herstellersteuer, bei jeder Lieferung eine Prüfung nötig. Diese Prüfung hört niemals auf. Denn der Privatmann, der den Gegenstand im Ladengeschäfte gekauft hat, kann ihn später wieder verkaufen. Dann ist zwar diese Lieferung steuerfrei, da sie nicht in gewerblicher Tätigkeit erfolgt (§ 1 Nr. 1, oben 3), falls es sich nicht um Luxusgegenstände der in § 23 Abs. 1 Nr. 3 bezeichneten Art handelt. Wenn aber der Händler, der das Stück gekauft hat, es weiterveräußert, beginnt das Spiel von neuem.

8. **Der Steuerabschnitt** beträgt für beide Luxussteuerarten grundsätzlich ein Kalendervierteljahr. In Sonderfällen wird der einzelne Rechtsvorgang versteuert. Näheres bei § 33 Abs. 2, 4.

9. **Uebergangs-Luxussteuer:** § 47.

VI. **Mehrfache Luxussteuer.** Über mehrfachen Umsatz vgl. oben V 7.

Die in § 15 (Herstellersteuer) und § 21 (Kleinhandelssteuer) aufgeführten Luxusgegenstände sind unter Berücksichtigung der AusfBest. § 34 (abgedruckt in Anm. 18) so gegeneinander abgegrenzt, daß sie nur entweder dorthin oder hierhin gehören. Der Fall, daß ein und derselbe Lieferungsgegenstand sowohl der Hersteller- wie der Kleinhandelssteuer unterliegt, soll nicht eintreten, obwohl die Zerreißung der Edelmetallwaren in solche, die nach § 15 I Nr. 1 und solche, die nach § 21 Nr. 1 steuerpflichtig sind, Schwierigkeiten hervorrufen wird. Zweierlei ist zu beachten:

a) Ein Gegenstand kann eine mehrfache Herstellersteuer auslösen, wenn er nämlich weiterbe- oder verarbeitet wird, zB. Schmuckfedern (§ 15 II Nr. 13) zu Hüten (§ 15 II Nr. 31), Treſſenwaren (§ 15 II Nr. 30 zu Bekleidungsstücken (§ 15 II Nr. 26). Hier wird dem Erwerber durch einen Vergütungsanspruch (§ 19 Satz 2) geholfen. Auch bei Reparaturarbeiten entsteht, wenn es sich um eine Werklieferung handelt (oben V 1 a), eine zweite Herstellersteuer, doch nur nach Maßgabe des Reparaturentgelts. Ein Ausgleich durch Vergütung nach § 19 Satz 2 kommt hier aber nicht in Frage.

b) Ein Gegenstand kann eine mehrfache Kleinhandelssteuer auslösen, wenn er bearbeitet oder repariert wird, wenn zB. in einen echt goldenen Ring ein Edelstein eingesetzt, ein echtes Schmuckstück repariert wird usw. Ein Vergütungsanspruch kommt nicht in Frage.

c) Ein Gegenstand kann nacheinander eine Hersteller- und eine Kleinhandelssteuer auslösen, wenn zB. eine goldene Uhr (§ 15 I Nr. 1, AusfBest. § 34 A I 1) oder ein unechtes Schmuckstück (§ 15 I Nr. 2) mit Edelsteinen besetzt wird (§ 21 Nr. 1). Ein Vergütungsanspruch nach Art des § 19 Satz 2 kommt nicht in Frage (AusfBest. § 79 II).

d) Der Fall, daß ein und derselbe Gegenstand ohne Zwischenbearbeitung nach der Hersteller- die Kleinhandelssteuer bewirkt, könnte nur in dem seltenen Falle eintreten, daß ein nach § 15 herstellersteuerpflichtiger Gegenstand zum Sammelgegenstand im Sinne des § 21 Nr. 3 wird.

VII. **Bestandteil, Zubehör und Sachgesamtheiten.**

Wo das UStG. die Lieferung eines Gegenstandes als steuerpflichtig oder luxussteuerpflichtig bezeichnet, ist der Gegenstand natürlich mit seinen **Bestand-**

teilen gemeint. Umfaßt eine Lieferung auch **Zubehör,** so betrifft sie mehrere Gegenstände. Unterliegen diese derselben Steuerpflicht, so gilt nichts Besonderes: die in dem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte sind zu versteuern. Bei der Versteuerung nach den bewirkten Leistungen (§ 9) kommt es auf die Bewirkung der Hauptsache an; in diesem Steuerabschnitt ist das einheitliche Sollentgelt anzusetzen, auch wenn das Zubehör in einem anderen Steuerabschnitte geliefert wird. Im Falle des § 33 Ab. 4 Satz 1 entscheidet bei gleichzeitigem Rechtsvorgang (Ein- und Ausfuhr) das Gesamtentgelt, während hier bei getrennter Ein- oder Ausfuhr der Haupt- und der Nebensache jeder getrennte Rechtsvorgang zu versteuern ist (§ 33 Anm. 16.) Keine Vorschrift findet sich in dem Gesetze darüber, wie zu verfahren ist, wenn mehrere gleichzeitig gelieferte Gegenstände, die eine wirtschaftliche Einheit bilden, verschiedenen Steuersätzen unterliegen, zB. eine einfache Kommode mit einer Auflegedecke aus luxussteuerpflichtigem Brokate (§ 15 I Nr. 15; hier ist die Decke Zubehör), oder ein Paar Arbeitspferde mit Zaumzeug (hier ist das Zaumzeug Zubehör und nach § 15 I Nr. 12 c luxussteuerpflichtig, soweit es nicht durch AusfBest. § 42 F II 1 befreit ist), oder eine Zimmereinrichtung (Sachgesamtheit) mit nur zum Teil luxussteuerpflichtigen Möbeln. Hier gilt folgendes:

a) Bei Sachgesamtheiten (im vorstehenden Beispiele: Zimmereinrichtung) muß errechnet werden, welches Entgelt auf die der einfachen Steuer unterliegenden Gegenstände, und welches auf Luxusgegenstände entfällt. Die Trennung der Entgelte ist Sache des Lieferers: Er muß getrennt buchen (§ 31 Abs. 2, 4) und die Entgelte in der Steuererklärung getrennt berechnen (§ 35 Abs. 2 Nr. 2—3).

b) Beim Zubehör gilt der Grundsatz, daß die Luxussteuerpflicht der Hauptsache die des Zubehörs, wenn es Zubehör in bürgerlich-rechtlichem Sinne, die Lieferung also eine einheitliche, nicht notwendig gleichzeitig zu bewirkende ist, nach sich zieht. Es ist also luxussteuerpflichtig die Lieferung einer Statuette mit dem Sockel, des Bildes im Rahmen, des Schmuckstücks im Etui. Vgl. auch § 6 Anm. 7; AusfBest. 1918 § 9 Abs. 4; Popitz 1918 S. 124 c. Dabei spielt es keine Rolle, ob das Zubehörstück, bei getrenntem Kaufgeschäft, luxussteuerpflichtig sein würde oder nicht, und ob der Lieferer es selber hergestellt oder von anderer Seite bezogen hat. Dies gilt auch für die Fälle der Ein- und Ausfuhr: § 33 Anm. 16. Von diesem Grundsatz ist jedoch in den immerhin seltenen Fällen eine Ausnahme zu machen, wo die Hauptsache nicht, dagegen das Zubehör bei getrennter Lieferung luxussteuerpflichtig sein würde. Dies betrifft besonders die Fälle, wo die **Umschließung (Etui, Kästchen)** bei der Lieferung durch den Hersteller luxussteuerpflichtig ist. Vgl. hierzu die wichtigen Vorschriften in **AusfBest.** § 36 C 4, § 42 F II 8, § 46 (bei § 15 Anm. 69). Hier muß, wie bei Sachgesamtheiten, das auf das Etui usw. entfallende Entgelt errechnet oder geschätzt werden, um die Luxussteuer zur Geltung zu bringen. Dies kann zB. bei Lieferung von Augengläsern im Etui in Frage kommen (AusfBest. § 36 C 4; vgl. aber § 42 F II 8). Die Fälle werden bei Lieferung aus Kleinhandelsgeschäften kaum jemals eintreten, da Umschließungen als Zubehör, wenn sie luxussteuerpflichtig sind, nur der Her-

stellersteuer unterliegen. (Etuis aus Edelmetall, zB. Zigarettenetuis (§ 21 Nr. 1), werden nie als Zubehör verkauft werden.)

Sind Stücke, die an sich bestimmt sind, Bestandteil oder Zubehör einer anderen Sache zu werden, d. h. in ein entsprechendes räumliches Verhältnis (§ 97 Abs. 1 BGB.) demnächst zu treten, Gegenstand eines getrennten Lieferungsgeschäfts, so kommt weder bürgerlichrechtlich noch steuerrechtlich eine Bestandteils- oder Zubehöreigenschaft in Frage. Nach der Beschaffenheit dieses besonderen Stückes entscheidet sich die Frage seiner Luxussteuerpflicht. Wird zu einer alten Kommode ein Messingschlüssel nachgeliefert, so ist dieser gemäß § 15 I Nr. 6 luxussteuerpflichtig, auch wenn die Kommode es nicht ist. Nur auf solche getrennten, selbständigen Lieferungen beziehen sich die Vorschriften der AusfBest. (§ 36 C 4; § 42 F II 8; § 46) über luxussteuerpflichtige und nicht luxussteuerpflichtige Umschließungen.

Besonderheiten gelten bei den in § 15 unter II genannten Gegenständen, wo die Luxussteuerpflicht eines Gegenstandes ausdrücklich auch auf seine Bestandteile und das Zubehör erstreckt ist. Dies ist der Fall in § 15, II Nr. 4, 5, 6, 7, 8, 20. Hieraus folgt natürlich nicht, daß in den anderen Fällen „Bestandteile" und Zubehör bei einheitlichem Lieferungsgeschäft nicht luxussteuerpflichtig wären. Ist ein Schrank luxussteuerpflichtig, so ist er es mit seinen Schubkästen, auch wenn auf diese bei gesonderter Betrachtung Merkmale der Luxussteuer nicht zutreffen sollten. Die rechtliche Bedeutung jener Besonderheit liegt darin, daß in den dortigen Fällen (§ 15, II Nr. 4—8, 20) die Luxussteuerpflicht der Hauptsache auch auf ihre Bestandteile und auf Zubehör, wenn diese als Ersatzstücke Gegenstand eines besonderen Lieferungsgeschäfts sind, also noch nicht Bestandteils- oder Zubehöreigenschaft im Sinne der §§ 93 ff., 97 BGB. haben, erstreckt wird. Vgl. RFH. Bd. 1 A S. 195, 196; Amtl. Mitt. 1919 S. 390. Es hätte daher in allen Fällen, wo das UStG. von Bestandteilen und Zubehör spricht, diese Bezeichnung vermieden werden sollen, da gerade in diesen Fällen eine Bestandteils- oder Zubehöreigenschaft nicht vorhanden ist. Die AusfBest. § 50 II Satz 1 sprechen zutreffend von „Ergänzungsstücken".

Beispiel: Die Luxussteuerpflicht des photographischen Handapparats (§ 15 II Nr. 4) hat von selbst zur Folge, daß bei Lieferung des gebrauchsfähigen Apparats die Luxussteuer auch die Kassette, als Bestandteil des Apparats umfaßt. Dasselbe gilt von Platten, wenn sie als Zubehör mitgeliefert werden. Diese würden, wenn das Gesetz nichts weiteres besagte, bei gesondertem Kaufe ebensowenig luxussteuerpflichtig sein wie die Nachlieferung einer Kassette oder eines Mattscheibenrahmens als Ersatzstück. Da aber die Luxussteuerpflicht der photographischen Handapparate ausdrücklich auf „Bestandteile" und „Zubehör" erstreckt ist, so sind alle diese Gegenstände auch bei getrenntem Kaufe erhöht steuerpflichtig. Vgl. § 15 Anm. 91.

VIII. **Inkrafttreten.** Während die Luxussteuer des Gesetzes, als erhöhte Umsatzsteuer, am 1. 1. 1920 in Kraft trat, (§ 46 Abs. 1), gelten für die AusfBest. verschiedene Zeitpunkte. Vgl. § 16 Anm. 4 Nr. 3; Anm. 5 Nr 5; Anm. 6 Nr. 4.

Anmerkungen zu § 15.

I. **Materialien:** Anm. 1

UStG. 1918: § 8, doch Kleinhandelssteuer. Vgl. Anm. 1 zu § 21.

UStG. 1919: Entw. 1919 § 20; Begr. 1919 S. 33 ff., 48 ff.; Bericht 1919 S. 24—44, 57—59.

AusfBest. 1918 §§ 6—17;

AusfBest. 1920 §§ 34—78, abgeändert durch die Novelle v. 3. 12. 1920, RGtrBl. S. 1549 (zit.: AusfBestNov. 1920; wegen ihres Inkrafttretens vgl. Bdg. des RFM. v. 23. 12. 1920, RGtrBl. S. 1734) und Novelle v. 10. 3. 1921, RGtrBl. S. 187 (zit.: AusfBestNov. 1921). Die AusfBest. sind mit alter und neuer Fassung nachstehend bei den einzelnen Nummern des § 15 UStG. abgedruckt. Vgl. S. 349 Fußnote 1.

II. **Entstehungsgeschichte.** Vgl. Vorbemerkung IV, V 6 und unten bei den einzelnen Nummern des § 15. § 15 Abs. 1 stimmt wörtlich mit § 20 Abs. 1 des Entw. 1919 überein. Anm. 2

III. **Die Herstellersteuer.** Die §§ 15—20 handeln von der einen der beiden Luxussteuerarten des Gesetzes, nämlich der Besteuerung der Lieferung bestimmter Luxusgegenstände durch den Hersteller (Herstellersteuer). Sie besteht in 15 vH. des Entgelts. Hinsichtlich Anm. 3

a) des Steuersatzes, seines Verhältnisses zum allgemeinen Steuersatze des § 13, der Abrundung und des Mindestbetrags der Steuer, sowie der Besteuerung mehrfacher Umsätze vgl. Vorbem. IV, V 1, 2, 7; UStG. §§ 10, 13;

b) des Entgelts vgl. Vorbem. V, I; UStG. § 8.

IV. **Voraussetzungen der Herstellersteuer.**

1. Es muß sich um **Lieferungen,** nicht Leistungen handeln. Vgl. UStG. § 1 Nr. 1; § 5; Vorbem. V 1 a, 3. Dazu kommen die Sonderfälle des § 17. Anm 4

2. Die Lieferungen müssen innerhalb selbständiger **gewerblicher** Tätigkeit des Lieferers im Inland und gegen Entgelt erfolgen, sie müssen also **schon nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerpflichtig** sein. Denn § 15 erhöht lediglich den Steuersatz, ohne die Voraussetzungen der Steuerpflichtigkeit von Lieferungen (§ 1 Nr. 1) zu ändern. Anm. 5

Wenn nach § 15 Abs. 1 Satz 1 die Lieferung durch denjenigen erfolgen muß, der den Gegenstand „innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit herstellt oder gewinnt", so ist damit eine selbständige gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1 gemeint, wie sich aus der Begriffsbestimmung in § 18 Abs. 1 („Unternehmer") ergibt. (Dasselbe gilt für die „gewerbliche Tätigkeit" in § 23 Abs. 1 Nr. 3). Nur eine Ausnahme von der Steuerpflichtigkeit nach § 1 Nr. 1 ist zu machen: § 15 bezieht sich **nicht** auf Lieferungen desjenigen, der innerhalb **beruflicher** Tätigkeit die hier genannten Gegenstände herstellt (Anm. 7). Dieser Fall könnte übrigens schon nach der Art dieser Gegenstände nur sehr selten vorkommen; vgl. jedoch § 15 I Nr. 1, 6, 7; II Nr. 2. Ein Beispiel beruflicher Lieferung von Gegenständen nach § 15 Nr. I 1 würde die Lieferung von Zahnersatzstücken durch den Zahnarzt als Hersteller sein; sie ist aber schon nach Abs. 1 Satz 4 des § 15 von der erhöhten Steuer befreit. Vgl. hierzu Anm. 16. Daß aber ein Angehöriger der „freien Berufe" im Sinne des UStG.

„Hersteller" sein kann, ergibt sich aus § 23 Abs. 1 Nr. 5, wo Künstler als Hersteller bezeichnet werden. Diese Bedeutung hat „Hersteller" aber nach der Begriffsbestimmung des § 15 Abs. 1 Satz 1 für die in § 15 genannten Luxusgegenstände nicht.

Die Steuerpflichtigkeit aus § 1 Nr. 2 und 3 gilt auch für die Herstellersteuer (§ 17 Nr. 1 und 2). Ausnahmen von der Notwendigkeit der Steuerpflichtigkeit nach § 1 sind enthalten in § 17 Nr. 3 (Verbringen in das Inland). Vgl. für die Kleinhandelssteuer ebenso in § 23 Abs. 1 Nr. 3—5.

Anm. 6 3. Es muß sich um Lieferungen von **Gegenständen** handeln, die unter die in § 15 Nr. I, 1—15, II 1—32 genannten fallen. Entsprechende Anwendung auf andere Gegenstände ist ausgeschlossen. Doch kann der Reichsrat diese Liste einschränken und erweitern: § 16. Er hat dies in umfassendem Maße in den AusfBest. §§ 32—78 getan. Infolgedessen ist leider die gesetzliche Liste in § 15 nicht mehr maßgebend. Sie muß Punkt für Punkt mit den AusfBest. verglichen werden. Diese sind nachstehend bei den einzelnen Nummern des § 15 abgedruckt.

Anm. 7 4. Die Lieferung muß, um erhöht steuerpflichtig zu sein, durch den **„Hersteller"** erfolgen, d. h. denjenigen, „der sie innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit herstellt oder gewinnt." Die Herstellung in beruflicher Tätigkeit fällt also nicht unter die Herstellersteuer (Anm. 5). Dies ergibt sich besonders aus § 18 Abs. 1, wo eine nähere Bestimmung des Herstellerbegriffs gegeben wird und vom „Unternehmer", also einem gewerblich Tätigen, die Rede ist. Nach § 18 muß es sich regelmäßig um Fertigwaren handeln; der Hersteller von Halbfabrikaten ist nicht erhöht steuerpflichtig, soweit nicht aus dem Gesetze (§ 15 II 10, 13, 18, 23, 31) oder den AusfBest. etwas anderes sich ergibt. Die AusfBest. haben mehrfach nähere Vorschriften darüber gegeben, wer als luxussteuerpflichtiger Hersteller anzusehen ist, zB. in § 38 B III 4c; § 39 III 2a, 3a; § 43 I 1—2. Vgl. bei § 18 UStG. Diese Bestimmungen sind als bindende Vorschriften im allgemeinen durch § 18 Abs. 3 UStG. gedeckt. Dies gilt jedoch nicht für § 43 I 1d, da hier als Hersteller der Anfertiger eines unfertigen Fabrikats bestimmt ist. Vgl. Anm. 37 a. E.; 41 b; 57.

In § 18 UStG. wird des Gewinners nicht gedacht. Man muß, um den Fehler des Gesetzes zu beseitigen, § 18 auf den „Hersteller" im engeren Sinne beziehen. Denn von einem Unternehmer, der Gegenstände ohne Umgestaltung gewinnt, ist in § 18 nicht die Rede, während § 15 Abs. 1 Satz 1 unter „Hersteller" auch denjenigen versteht, der innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit ohne Umarbeitung Halbedelsteine (§ 15 Nr. I, 3, 5) „gewinnt", zB. Bernstein, Jett, Opale, Achat.

Über den Herstellerbegriff vgl. ferner §§ 18 und 19 und die dortigen Anmerkungen; auch § 32 Abs. 2 AusfBest.

Anm. 8 5. Die gelieferten Gegenstände (Anm. 6) müssen **ihrer Beschaffenheit nach für die Hauswirtschaft bestimmt sein,** eine Voraussetzung der Herstellersteuer, die § 15 Abs. 1 Satz 2 negativ ausdrückt. Die Herstellersteuer will eine Vorausbelastung wertvoller Gegenstände sein, die dem allgemeinen Ge- und Verbrauche, der privaten Hauswirtschaft dienen; was zu gewerblichem

oder beruflichem Ge- oder Verbrauche verwendet wird, soll verschont bleiben. So schon der Entw. 1919 (§ 20 Abs. 1), der außerdem noch eine allgemeine Kleinhandelssteuer für hauswirtschaftliche Gegenstände jeder Art vorsah (Vorbem. IV, 1 a). Es muß sich also um Gegenstände handeln, die

a) für die Hauswirtschaft **bestimmt** sind, die also vom Hersteller in einem Zustand umgesetzt werden, in dem sie unmittelbar in der Hauswirtschaft verwendet werden können, d. h. als Fertigwaren, nicht als Rohstoffe oder Halbfabrikate. Dies wird klarer durch die nähere Bestimmung in § 18.

b) Die Gegenstände müssen für die **Hauswirtschaft** bestimmt sein, **nicht „für den Gebrauch oder Verbrauch innerhalb einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit"**. Der Begriff des hauswirtschaftlichen Zweckes ergibt sich also aus dem Gegensatze zum gewerblichen oder beruflichen Zwecke. Es handelt sich, wie in § 1 Nr. 2, um Privatgebrauch und Privatverbrauch. Hierher gehört „alles, was ein Haushaltungsvorstand, eine Hausfrau — sei es für einen kleinen Haushalt oder für eine Haushaltung größten Stils — einkauft, um die Familie im weitesten Sinne und bei allen Lebensmöglichkeiten zu unterhalten und zu versorgen", also „Gegenstände, die zur Bekleidung — einschließlich Wäsche, Stiefel, Kopfbedeckung —, als Schmucksachen, zur Zimmereinrichtung (Möbel, Teppiche, Fenstervorhänge, Ausstattungsgegenstände wie Vasen, Kunstgegenstände, Nippsachen), als Hausrat (Tisch-, Bett-, Kinderwäsche, Geschirr, Tischgerät, Besen) oder zur Körperpflege (Waschmittel, Riech-, Schönheitsmittel, Arzneien), als Nahrungs- und Genußmittel oder für sonstige persönliche Versorgung (Wagen, Bücher, Musikinstrumente, die für Hausmusik in Frage kommen, Noten) dienen." (Begr. 1919 S. 44, 45.) Hierher gehören auch Särge, da diese nicht für gewerbliche oder berufliche Tätigkeit dienen! Vgl. AusfBest. § 36 C 17; § 43 IX; § 48 II 11 c. Da aber der Hersteller, der die erhöhte Steuer schuldet und meist an einen Zwischenhändler verkauft, nicht wissen kann, ob der Gegenstand für die Hauswirtschaft bestimmt ist, so verlangt das Gesetz, daß die Gegenstände Anm. 9

c) **ihrer Beschaffenheit nach** für die Houswirtschaft bestimmt sind. Sie müssen also objektiv geeignet sein, hauswirtschaftlichen, nicht geschäftlichen Zwecken zu dienen. Es muß sich also um Fertigfabrikate, nicht um Halberzeugnisse handeln. Dieser richtige Gedanke stößt aber in der Anwendung auf große Schwierigkeiten. Auch hauswirtschaftliche Gegenstände können für gewerbliche Zwecke verwendet werden und objektiv dazu geeignet sein, wie zB. Zimmereinrichtungen für Pensionen und Hotels, abgepaßte Bänder, Stickereien, Posamentierwaren usw. (§ 15 II Nr. 30). Das Gesetz gibt daher eine Kollisionsnorm: Anm. 10

d) **Wenn die Gegenstände der Befriedigung von Bedürfnissen zu dienen geeignet sind, die sowohl in der Hauswirtschaft wie bei Gelegenheit der Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestehen,** so sind die Gegenstände als hauswirtschaftliche zu behandeln, deren Lieferung dem erhöhten Steuersatz unterliegt. Im Zweifel ist also die erhöhte Steuerpflicht anzunehmen. Aber fast alle Haushaltungsgegenstände werden in diesem Sinne ancipitis usus sein. Aus der Begr. 1919 S. 45 ist zu entnehmen, daß der Gesetzgeber von folgender Erwägung ausgegangen ist: Anm. 11

α) Eine Reihe von Gegenständen ist in erster Linie für den persönlichen Bedarf bestimmt, während sie daneben auch im Erwerbsleben vorkommen können. „Behörden, Kontors, Geschäftsräume, Hotels brauchen Einrichtungen hauswirtschaftlicher Art (Möbel, Teppiche, Vorhänge, auch Geschirr, Waschgeräte u. a.), die Geschäfte untereinander bedienen sich in ihren Beziehungen derselben Mittel wie die Einzelpersonen: es sind Schreibpapier, Schreibmaterialien erforderlich. Hier ist äußerlich nicht oder doch nur selten ganz klar an der äußeren Beschaffenheit erkennbar, ob die Gegenstände für die Hauswirtschaft oder für das Erwerbsleben dienen. Es ist daher vorgesehen, daß solche Gegenstände stets wie hauswirtschaftliche anzusehen sind, ohne daß es auf ihre subjektive Bestimmung ankommt."

β) Andererseits gibt es eine Reihe von Gegenständen, die an sich und in erster Linie bestimmten technischen Verrichtungen in Gewerbe und Handwerk dienen, „die aber meist auch in Haushaltungen vorhanden sind, weil diese technischen Verrichtungen auch von nicht handwerklich vorgebildeten Personen in beschränktem Umfange vorgenommen zu werden pflegen. Hierher gehören Hammer, Zange, Nägel, Schrauben u. a. Auch bei der Schreibmaschine wird man sagen können, daß sie in erster Linie geschäftlichen Zwecken dient. In diesen Fällen muß selbstverständlich die erhöhte Besteuerung schlechthin ausscheiden" (Begr. 1919 S. 45). Hierher gehört der Fall, daß ein Fabrikbesitzer, der sich eine Villa gekauft hat, Werkzeuge für die Gärtnerei sich liefern läßt. Der Hersteller liefert hier nicht für gewerblichen oder beruflichen, sondern für hauswirtschaftlichen Bedarf. Die Gegenstände sind aber ihrer Beschaffenheit nach in erster Linie für den Gebrauch innerhalb gewerblicher Tätigkeit (Gärtnerei, „Urerzeugung", § 1 Nr. 1 Satz 2) bestimmt. Die Lieferung ist daher nicht erhöht steuerpflichtig.

Es ist also bei Anwendung der Luxussteuerliste in § 15 stets zu prüfen, ob der Gegenstand in der Hauptsache hauswirtschaftlichen oder geschäftlichen Zwecken zu dienen an sich bestimmt ist (Popitz, Einf. S. 39). Eine Prüfung dessen, was in der Hauptsache vorliegt, ist auch nach zahlreichen anderen Vorschriften des UStG. erforderlich: Bei der Werklieferung, § 1 Anm. 35; § 6 Abs. 1: Überwiegen des wertvolleren Bestandteils; § 14 Abs. 1: Versorgung in der Hauptsache; in der Hauptsache ohne eigenes Einkommen.

Da es aber für das Erwerbsleben von größter Bedeutung ist, vor Zweifeln soweit irgend möglich bewahrt zu bleiben, so sind auf Grund des § 16 vom Reichsrat in §§ 32—78 AusfBest. eingehende Bestimmungen über erhöht steuerpflichtige und nicht erhöht steuerpflichtige Gebrauchsgegenstände gegeben worden.

ε) **Ausnahmsweise** sind in § 15 unter II Nr. 6 und 7 Gegenstände aufgeführt (gewisse Musikinstrumente, ferner Billarde) mit dem Zusatze, daß die erhöhte Steuer auch dann Platz greift, wenn die Gegenstände „nicht zum Gebrauch in der Hauswirtschaft bestimmt sind". Hier entscheidet diese Sondervorschrift.

V. Ausnahmen von der Herstellersteuer.

Anm. 11 1. Die erhöhte Steuerpflicht tritt nicht ein bei der Lieferung von **Gegenständen, die ihrer Beschaffenheit nach für den Gebrauch oder Verbrauch innerhalb einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestimmt sind.** Hierüber Anm. 8—11. Die richtige Handhabung dieser Bestimmung schließt im

weiten Umfange Härten aus, die sonst aus der Anwendung der Luxussteuerliste des § 15 sich ergeben würden. So sind zB. alle Gegenstände, die nur mit geringsten Teilen von Edelmetallen „in Verbindung" stehen (§ 15 I Nr. 1, Anm. 20), luxussteuerpflichtig. Edelmetalle werden aber vielfach bei technischen Vorrichtungen, Apparaten und Maschinen verwendet. Hier tritt eine Luxussteuer nicht ein. Alles, was zum Baue von Maschinen, von rollendem Eisenbahnmateriale, von Binnen- und Seeschiffen dient (soweit es sich nicht um Luxusboote oder Jachten handelt; § 15 II Nr. 8), ist befreit. Doch kann es auch anders liegen: Der Fabrikant, der Ledermöbel (§ 15 I Nr. 12 d) für die Salons eines Ozeandampfers liefert, ist luxussteuerpflichtig, wenn sich nicht etwa aus der objektiven Beschaffenheit der Möbel ergibt, daß derartige Stücke überwiegend für Personendampfer, Restaurants usw. bestimmt sind. Vgl. auch AusfBest. § 43 VI 4. Befreit sind zB. auch Schaufenstereinrichtungen, ferner Schiffspositionslaternen, Schiffsnotbeleuchtungen und Feuerlöschgeräte aus den nach § 15 I Nr. 6 luxussteuerpflichtigen Metallen (RFM. v. 6. 7. u. 25. 11. 1920, RStBl. 1920 S. 481; 1921 S. 12).

2. Wenn die Gegenstände ihrer Beschaffenheit nach zur Errichtung eines Bauwerkes bestimmt sind. Anm. 12

a) Über den Grund dieser Befreiung vgl. Begr. 1919 S. 31, 32: Der Wohnungsbau soll gefördert, nicht gehemmt, es soll nicht ein ganzes Gewerbe (Baugewerbe) schwer belastet werden; die Abgrenzung der Baumaterialien gegen sonstigen gewerblichen und daher luxussteuerfreien Bedarf führt zu Schwierigkeiten.

b) **Die Grundsätze.** Zu den hiernach von der erhöhten — nicht von der einfachen Steuer aus § 13 — befreiten Gegenständen gehören Zimmerdeckentäfelungen aus an sich luxussteuerpflichtigem Holze (§ 15 Nr. I, 13a; freilich abgeändert durch AusfBest. § 69, 1 i und 2); holzgeschnitzte Treppengeländer oder Teile von solchen (§ 15 Nr. I, 13 b); Türgriffe und Wasserhähne aus Messing (§ 15 Nr. I, 6; wegen der Türgriffe aber anders § 36 C 21); Armaturen für Dampf, Wasser und Gas (AusfBest. § 36 G 1a); nur zum Teil Porzellanbecken für Badestuben nach der Sondervorschrift in § 15 Nr. I, 8c). Die Gegenstände müssen, wenn ihre Lieferung von der Herstellersteuer befreit sein soll, „ihrer Beschaffenheit nach", d. h. objektiv geeignet und bestimmt sein zur Errichtung eines Bauwerkes also als Bestandteil eines solchen. An dieser objektiven Eigenschaft fehlt es zB. bei Bildwerken aus Stein, Ton oder Holz (§ 15 Nr. I, 8; II 2), die zur Anbringung an einer Hausfassade oder in Treppenhäusern dienen sollen. Ob es anders liegen würde bei Türlünetten aus glasiertem Ton (Art der Robbia), weil der Gegenstand nach seiner Beschaffenheit bestimmt ist, fest und dauernd mit dem Hause verbunden, also sein Bestandteil zu werden, kann dahingestellt bleiben, da die Luxussteuerpflicht in solchen Fällen aus § 48 I Satz 2 AusfBest. folgt (Rechtsnorm auf Grund des § 16 UStG.). Ein Bedürfnis, Luxusbauten zu begünstigen, war für den Gesetzgeber nicht gegeben. Trotzdem ist es nicht angängig, die Vorschrift auf Gegenstände zu beschränken, die objektiv geeignet und bestimmt sind notwendige Bestandteile eines Bauwerkes zu werden. Damit würde ein Moment größter Rechtsunsicherheit in das Verkehrsleben getragen.

Werden Originalwerke der Plastik oder Malerei zur Errichtung eines Bauwerkes geliefert (zB. Plastiken an einem Gebäude), so greift die Kleinhandelssteuer aus § 21 Nr. 2 ein. Wandgemälde sind dagegen, weil ihnen keine „Lieferung" zugrunde liegt, luxussteuerfrei (AusfBest. § 79 III 2).

Unter einem **„Bauwerke"** sind nicht nur Gebäude zu verstehen, sondern, entsprechend den §§ 638, 648, 1012 BGB., Vdg. über das Erbbaurecht v. 15. 1. 1919, RGBl. S. 72, §§ 1; 2 Nr. 1; 12, 13, jede unbewegliche, durch Verwendung von Arbeit und Baustoffen in Verbindung mit dem Erdboden hergestellte Sache (RGZ. Bd. **56** S. 41). Es gehören also auch Brücken (OLG. Bd. 8 S. 122), Gartengitter (letztere sind durch AusfBest. § 48 I Satz 2 der Luxussteuer unterstellt), Kanalisationsanlagen, Wasserleitungen hierher; dagegen nicht artesische Brunnen, da sie eine dauernde Verbindung mit dem Erdboden regelmäßig nicht darstellen (RGZ. **30** S. 153; **56** S. 43). Zu den „Bauwerken" gehören auch Ausbesserungs- und Umarbeiten an vorhandenen Gebäuden (RGZ. in JW. 1913 S. 133 Nr. 10; § 5 Satz 3 UStG.); Gegenstände, die hierzu verwendet werden, werden also „zur Errichtung eines Bauwerkes" verwendet.

Wo keine Lieferung vorliegt, kommt die Luxussteuer überhaupt nicht in Frage (Anm. 4). Eine Lieferung liegt aber vor, wenn jemand in Ausführung eines Vertrags Gegenstände beschafft, die mit dem Grund und Boden fest verbunden werden: § 5 Abs. 1 Satz 3.

c) Daß auch ein **Gebäude selbst luxussteuerpflichtig** sein kann, wurde in § 6 Anm. 9, e bemerkt. Der Fall wird in Deutschland kaum jemals praktisch werden. Er könnte nur eintreten, wenn das Gebäude selbst, sei es mit, sei es ohne den Grund und Boden (§ 95 Abs. 1 BGB.), Gegenstand der Auflassung (Lieferung; vgl. § 1 Anm. 31) ist. Hier aber ist zu unterscheiden:

α) Enthält das Gebäude nach § 21 UStG. im Kleinhandel luxussteuerpflichtige Bestandteile, so ist mit Hilfe des § 6 fast immer Luxussteuerfreiheit gegeben. Vgl. § 6 Anm. 9, e.

β) Enthält das Gebäude nach § 15 luxussteuerpflichtige Bestandteile, so könnte dies die Luxussteuerpflicht des Grundstücks jedenfalls dann nicht begründen, wenn der Veräußerer (Lieferer) des Grundstücks nicht der Hersteller des Gebäudes ist. Hatte der Veräußerer des Villengrundstücks die Villa sich bauen lassen und mit silbernem Wandschmucke versehen, den er im eigenen Betriebe hergestellt hatte, und der nach § 94 BGB. Bestandteil des Gebäudes geworden ist, so ist die Veräußerung (Lieferung) des Villengrundstücks keine Lieferung eines Luxusgegenstandes nach § 15 I Nr. 1, da der Veräußerer nicht Hersteller der zu liefernden Sache (Grundstück, Gebäude) ist und der Hersteller des Sachbestandteils (Silberschmucks) in diesem keinen selbständigen „Gegenstand" an den Villenkäufer liefert. Hatte der Bauunternehmer das Grundstück mit selbstgefertigtem plastischen Schmuck nach § 15 II Nr. 2 errichtet und veräußert er es gewerblich, so ist Luxussteuerfreiheit ebenfalls gegeben, da Schmuck und Gebäude Bestandteile des Grundstücks geworden sind und dieses nicht vom „Hersteller" geliefert wird.

Zweifel können nur da bestehen, wo das Gebäude ohne Grund und Boden Gegenstand der Lieferung ist (§ 95 Abs. 1 Satz 2 BGB.) und sein Hersteller nach § 15 luxussteuerpflichtige Gegenstände bei der Errichtung verwendet hat.

Hier entscheidet § 6, und zwar fast immer für Luxussteuerfreiheit. Wie liegt es aber, wenn bei der Herstellung, zB. für die Treppenbeleuchtung, vom Hersteller selbst gefertigte Silbergegenstände verwendet sind? Nach § 15 I Nr. 1 begründet die geringste „Verbindung mit" Edelmetall die Luxussteuerpflicht der einheitlichen Sache (Anm. 20). Dieser Gesichtspunkt versagt jedoch hier. Denn war der silberne Bestandteil seiner „Beschaffenheit nach zur Errichtung eines Bauwerks bestimmt", so ist hier, obwohl es sich nicht um Lieferung eines getrennten Stückes, sondern um Lieferung des Gebäudes handelt, § 15 Abs. 1 Satz 3 anwendbar, und zwar analog: Was bei getrennter Lieferung nicht luxussteuerpflichtig ist, begründet auch nicht die Luxussteuerpflicht des Bauwerkes. War dagegen der Silbergegenstand nicht seiner „Beschaffenheit nach" zur Errichtung des Bauwerkes bestimmt, so versagt zwar die Analogie aus § 15 Abs. 1 Satz 3. Luxussteuerpflicht tritt aber deshalb nicht ein, weil die in § 15 I und II aufgeführten Luxusgegenstände bewegliche Sachen des Handelsverkehrs sind, die einen „Hersteller" haben; vgl. „Warenverzeichnis" in § 16 Satz 1. Es wird also durch bloße „Verbindung mit" Edelmetall nicht die Luxussteuerpflicht des Gebäudes begründet. Es kommt vielmehr auf den beweglichen Gegenstand an, der am oder im Gebäude angebracht wird (Wandleuchter usw.): dieser ist beim Lieferer luxussteuerpflichtig, wenn er auch nur „in Verbindung" mit Silber steht; das Gebäude wird durch diese „Verbindung" nicht luxussteuerpflichtig, sondern nur in dem seltenen Falle, wo der früher selbständig gewesene, jetzt Bestandteil gewordene Teil (zB. Wandleuchter), dessen Luxussteuerpflicht seinerseits durch die geringste „Verbindung" mit Silber begründet wird, gemäß § 6 im Verhältnisse zu dem sonstigen Gebäude als der wertvollere Bestandteil sich darstellt. Dies wird so gut wie nie der Fall sein.

γ) Wird das Gebäude mit an sich luxussteuerpflichtigem Inventar (Zubehör) verkauft, so begründet die Luxussteuerpflicht des Zubehörs niemals die des Gebäudes; vgl. Vorbem. VII, b vor § 15.

d) Als **Ausnahme** von der Luxussteuerfreiheit aus § 15 Abs. 1 Satz 3 nennt das Gesetz die Lieferung folgender Gegenstände zur Errichtung eines Gebäudes: Anm. 13

Spiegelglasscheiben: I Nr. 9 B a,

Parkettäfelböden: II Nr. 21,

Wandbekleidungen aus Porzellan, besseren Tapeten usw.: II Nr. 23.

Ausnahmen bestehen ferner da, wo die Luxussteuerlisten I u. II des § 15 Gegenstände, die objektiv bestimmt sind, Bestandteile eines Bauwerkes zu werden, als luxussteuerpflichtig aufführen. Hier geht die Sondervorschrift der allgemeinen vor. Dies betrifft zB. Tonplatten für gemusterte Wand- und Fußbodenbekleidung sowie gemusterte Spülwaren aus Steingut: I Nr. 8 a, b. Die Ausnahme in § 15 II Nr. 23 ist ferner mit der Rechtslage zu verstehen, die auf Grund des § 16 durch die AusfBest. (§ 69) geschaffen ist. Danach sind auch keramische Wandbekleidungen luxussteuerpflichtig, und stehen den Wand- die Deckenbekleidungen gleich. Vgl. bei § 15 II Nr. 23.

3. Von der erhöhten Steuer befreit sind **Arzneimittel,** mit Ausnahme der in II Nr. 16 genannten Geheimmittel. Über Geheimmittel vgl. Anm. 14

Anm. 123. Arzneimittel sind meist chemisch wirkende, anorganische oder organische (pflanzliche oder tierische) Stoffe, die zum Zwecke der Heilung von Krankheiten innerlich oder äußerlich angewendet werden. Darüber, was im einzelnen hierher gehört, entscheidet die Arzneimittellehre. Zubereitungen, die in das Arzneibuch für das Deutsche Reich aufgenommen sind, sind als Arzneimittel von der erhöhten Steuer befreit. So wohl auch AusfBest. § 62, III; unten Anm. 123.

Anm. 15 4. Ferner **Verbandstoffe, Gegenstände der Kranken-, Säuglings- und Wochenpflege.** Die Gegenstände müssen objektiv für die genannten sanitären Zwecke bestimmt sein. Nicht jedes Leinen- oder Seidenstück ist „Verbandstoff", sondern nur dasjenige, das so hergerichtet ist, wie es nach Form und Beschaffenheit vornehmlich für Verbandzwecke benutzt wird. Thermosflaschen (nach I Nr. 12e befreit) und Kautschuk-Badewannen (II Nr. 14) sind keine Gegenstände der Krankenpflege, dagegen wohl kupferne (I Nr. 6) Bettwärmer, versilberte (I Nr. 2) Operationsgeräte (Popitz, Einführung S. 40), versilberte zahnärztliche Instrumente, chirurgische Instrumente aus Glas (I Nr. 9). Hierher gehören auch gewisse Riech- und Schönheitsmittel, wie Säuglingspuder, Wundpuder, Frostcreme, Fußstreupulver (AusfBest. § 61 V).

Anm. 16 **5. Vorrichtungen, die zum Ausgleiche körperlicher Gebrechen dienen.** Hierher gehören: Prothesen aus den in I Nr. 13a genannten Edelhölzern; künstliche Zahnersatzmittel (goldene Brücken, Prothesen in Verbindung mit Gold oder Platin; vgl. I Nr. 1); Augengläser jeder Art und in jeder Fassung (Fassungen aus Gold, Silber, Nickel, Horn, Schildpatt; Ausnahmen für Lorgnons und Lorgnetten: AusfBest. § 34 A 1 1a, 3g); dagegen nicht Opern- und Ferngläser, Mikroskope, da diese nicht körperliche Gebrechen ausgleichen, sondern die Grenzen normaler menschlicher Sehschärfe erweitern sollen. Letztere sind nach I Nr. 9C luxussteuerpflichtig.

Nach § 15 Abs. 1 Satz 3 a. E. sind Prothesen von der erhöhten Herstellersteuer befreit, also bei der Lieferung von der Fabrik an den Arzt, den Zahnarzt, Zahntechniker, das optische Ladengeschäft, sowie bei der Bearbeitung von Zahnersatzmitteln durch den Zahntechniker und Einsetzung in das Gebiß des Patienten (in diesem Falle ist der Zahntechniker zugleich Hersteller; dasselbe würde für den Zahnarzt (berufliche Tätigkeit) gelten, wenn § 15 überhaupt auf ihn Anwendung fände: Anm. 5 u. 7). Die Lieferung von Augengläsern durch das optische Ladengeschäft an den Kunden berührt regelmäßig nicht die Hersteller-, sondern die Kleinhandelssteuer. Für diese ist in § 21 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 zu Gunsten der Lieferung von „Vorrichtungen, die zum Ausgleiche körperlicher Gebrechen dienen", eine gleiche Befreiungsvorschrift gegeben. Prothesen jeder Art unterliegen also weder der Hersteller-, noch der Kleinhandelssteuer, sondern nur der allgemeinen Umsatzsteuer.

Das UStG. 1918, das die Luxussteuer nur als Kleinhandelssteuer kannte, ließ nach § 8 Nr. 1 Abs. 2 Augengläser von der erhöhten Steuer frei. Lieferungen durch Ärzte und Zahnärzte (freie Berufe) waren wie die von Privatpersonen luxussteuerpflichtig. Prothesen konnten aber der Luxussteuer nur dann unterliegen, wenn sie aus oder in Verbindung mit Edelmetallen hergestellt waren und an einen Nicht-Wiederverkäufer abgegeben wurden (§ 8

Nr. 1 daselbst). Dies betraf im wesentlichen die (ausdrücklich befreiten) Augengläser, ferner Zahnersatzmittel. Befreiung von der Luxussteuer bei der Lieferung zahnärztlicher und zahntechnischer Gebrauchsgegenstände ist erst durch Beschluß des Staatenausschusses v. 3. April 1919 auf Grund des § 37 UStG. 1918 zugelassen worden, und zwar bei der Lieferung *an* Zahnärzte oder Zahntechniker, wie bei der Lieferung (Verwendung) *seitens* der letzteren an ihre Potienten. (AmtlMitt. 1919 S. 139, 389; oben § 1 Anm. 23a.)

6. Luxussteuerfreiheit nach dem Bezugsscheinsverfahren. Anm. 16a

Das Gesetz kennt zwar bei der Kleinhandelssteuer, nicht aber bei der Herstellersteuer die Möglichkeit, mit Rücksicht auf einen steuerbegünstigten Verwendungszweck des Erwerbers Befreiung von der Luxussteuer eintreten zu lassen. (Vgl. § 22 Abs. 2; § 24 Abs. 2, 3). Außerhalb des Gesetzes ist dieses Verfahren in Einzelfällen auch bei der Herstellersteuer für zulässig erklärt worden:

a) Nach den AusfBest. liefert in bestimmt umgrenzten Ausnahmefällen der Hersteller luxussteuerfrei, wenn sein Abnehmer sich als *Weiterbe- oder -verarbeiter* durch eine *Bezugsbescheinigung* des Umsatzsteueramts ausweist. (Hiermit wird der Vergütungsanspruch des Erwerbers nach § 19 abgelöst.) Dieses Verfahren hat Gesetzeskraft. Vgl. § 19 Anm. 16.

b) In Einzelfällen kann nach den AusfBest. auch in Ablösung eines Vergütungsanspruchs aus § 20 UStG. herstellersteuerfrei geliefert werden. Vgl. § 20 Anm. 22.

c) Befreiung von der Herstellersteuer soll nach RFM. v. 29. 10. 1920, RStBl. S. 644 allgemein eintreten, wenn es sich um *Lieferungen an die Wehrmacht* und um Gegenstände handelt, die für diese dienstlich erforderlich sind, zB. Ferngläser, Behältnisse aus Leder, Turn- und Sportgeräte aus Edelholz, Kraftwagen. Es handelt sich hier nicht, wie im Falle a, um eine Ablösung des Vergütungsanspruchs aus § 19, sondern aus § 20 Nr. 1 (Erwerb im öffentlichen Interesse). Die Befreiung setzt voraus, daß dem Hersteller eine *Lieferungsbescheinigung* des Reichswehrministeriums oder des RSchatzMin. übergeben wird, worin bescheinigt ist, daß jener bestimmt bezeichnete, von ihm hergestellte, an sich nach § 15 luxussteuerpflichtige Gegenstände, die zur dienstlichen Verwendung für die Wehrmacht bestimmt sind, dem Reichsfiskus geliefert hat. Auf Grund dieser Bescheinigung ist der Hersteller befugt, nur die einfache Umsatzsteuer (1,5 vH.) für seine Lieferung in Ansatz zu bringen. Dieses Verfahren würde Gesetzeskraft haben, wenn es vom Reichsrate gemäß § 16 Abs. 1 geregelt wäre. Da es aber vom RFM. vorgesehen ist, so bindet es nur die Umsatzsteuerämter, nicht die Finanzgerichte und den RFH.

d) Lieferung an die Polizei, Technische Nothilfe usw. wie zu c: GFA. 4. 2. 1921, RStBl. S. 130.

VI. Verhältnis der Gegenstände unter Nr. I und II des § 15 zueinander. Anm. 17

1. Der Entw. 1919 enthielt in § 20 unter I eine Liste von Luxusgegenständen ohne Angabe eines für alle zutreffenden Merkmals, unter II einen Hinweis auf eine erläuternde Anlage. Im Ausschusse wurden die Listen stark umgearbeitet. Man einigte sich auf folgende Grundsätze (Bericht 1919 S. 24):

„Erhöht steuerpflichtig zu erklären sind die Gegenstände, die nicht im gewöhnlichen Sinne Haushaltungsgegenstände sind und (die) als entbehrlich be-

zeichnet werden können, im überwiegenden Teile von der Klasse der Bevölkerung gekauft werden, die zu den bemittelten und wohlhabenden gehört. Auszuscheiden haben hierbei alle Gegenstände des täglichen Bedarfs, die für die minderbemittelte Bevölkerung erreichbar und käuflich sind; sie dürfen auch im weitesten Sinne nicht notwendige Gebrauchsgegenstände darstellen.

Weiterhin sollen nicht ausgewählt werden Warengattungen derjenigen Industrien, deren Existenz durch die erhöhte Besteuerung als gefährdet anzusehen ist, auch haben die auszuscheiden, durch die wesentlich Arbeiterinteressen in Frage gestellt werden.

Es ist schließlich zu prüfen, ob durch die erhöhte Umsatzsteuerpflicht die Schaffung von Qualitätsware gehemmt oder behindert wird, und im allgemeinen ist noch zu beachten, daß die praktische Durchführbarkeit in der Erhebung der Steuer auf nicht zu große Schwierigkeiten stößt.

Die ausgewählten Gegenstände sind nach folgenden Gesichtspunkten zu trennen:

I. luxussteuerpflichtige Waren mit Rücksicht auf den Stoff oder die Art der Bearbeitung,

II. luxussteuerpflichtige Waren mit Rücksicht auf den Verwendungszweck."

2. Nach der Entstehungsgeschichte war die Trennung der Listen I und II zunächst nur ein gesetzgeberisches Motiv. Indem aber der Ausschuß bei den Gegenständen der Liste II hinzusetzte: „Soweit sie nicht bereits unter I fallen", ergibt sich folgende rechtliche Unterscheidung:

Bei der Liste I ist zu beachten, daß das Entscheidende der Stoff (Edelmetall, Kupfer, Messing, Edelhölzer usw.) und die Art der Bearbeitung (feiner Glasschliff, Schnitzarbeit usw.) ist. Im übrigen kommt es es auf Begriff und Zweck des Gegenstandes nicht an; doch ist stets § 15 Abs. 1 zu beachten.

Bei der Liste II entscheidet der „Verwendungszweck", was, zB. bei „Schmucksachen aller Art" (II Nr. 1), ebenfalls für die Auslegung bedeutungsvoll sein kann. Besonders ist aber zu beachten, daß diese Gegenstände, abgesehen von den dort aufgeführten Merkmalen, auch stets dann luxussteuerpflichtig sind, wenn sie mit Rücksicht auf ihren Stoff oder ihre Bearbeitungsart unter I fallen. Es sind also zB. Beleuchtungsgegenstände nicht nur dann erhöht steuerpflichtig, wenn die bei II Nr. 20 a oder b angeführten Merkmale vorliegen, sondern auch dann, wenn sie, zB. Leuchter, aus Silber, oder aus Kupfer oder Messing hergestellt sind (I Nr. 1, 6; AusfBest. § 66 II 1). Die Liste I hat also allgemeine, auch für II verbindliche Bedeutung; Liste II ist eine Sonderliste, welche weitere, durch I nicht betroffene Gegenstände luxussteuerpflichtig macht (Vorl. AusfAnw. III, 10).

VII. Die einzelnen Luxusgegenstände des § 15.

Anm. 18

Zu I Nr. 1: Edelmetallsachen; AusfBst. § 34.

1. Wiederholung des Gesetzestextes.

„I. Der erhöhten Steuer unterliegen mit Rücksicht auf den Stoff oder die Art der Bearbeitung:

1. [18] Gegenstände aus oder in Verbindung mit [19] Edelmetallen [20], soweit es sich nicht um die nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 erhöht steuerpflichtigen Gegenstände des Juweliergewerbes oder der Gold-

und Silberschmiedekunst handelt[22]. Silberne Taschenuhren mit nur einem silbernen Deckel sind nicht erhöht steuerpflichtig;[21]"

1 a. Vgl. hierzu und zugleich zu § 15 I Nr. 2—4 und § 21 Nr. 1 UStG. die **AusfBest. § 34:**

§ 34.[1]).

„A. Auf Grund des § 15 I Nr. 1 bis 4 und des § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes und in teilweiser Abweichung hiervon gemäß § 16 und § 21 Abs. 2 des Gesetzes wird die Verteilung der echten und unechten Edelmetallgegenstände sowie der Edelsteine, Halbedelsteine, Perlen und der Nachahmungen auf die Herstellersteuer einerseits und die Kleinhandelssteuer andererseits, wie folgt, festgelegt:

I. (1.) Der Herstellersteuer nach § 15 I Nr. 1 bis 4 des Gesetzes unterliegen:

1. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetallen, soweit sie nicht zu den steuerpflichtigen Gegenständen des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst gehören. Der Herstellersteuer unterliegen hiernach insbesondere Uhren aller Art und Gespinstwaren mit echten Edelmetallfäden. Wegen der Gespinstwaren vgl. § 45 VIII. Zu den Uhren gehören auch die gebrauchsfertigen Armbanduhren, sofern sie nicht mit echten Bändern oder Ketten verkauft werden und daher unter § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes fallen. ((Sogenannte Kalotten, die ohne Bänder und Ketten, mit oder ohne Böckchen zur Anfügung des Bandes oder der Kette, verkauft werden, sind als Halberzeugnisse anzusehen und als solche luxussteuerfrei.)) [Als gebrauchsfertig gelten auch sogenannte Kalotten ohne Band oder Kette, wenn sie mit seitlichen Bügeln oder Haken versehen sind; Kalotten ohne Anstoß oder nur mit Böckchen zur Anfügung des Bandes oder der Kette sind als Halberzeugnisse anzusehen und als solche luxussteuerfrei.]

[{Luxussteuerpflichtig sind auch Platinbrennstifte zur Herstellung von Brandmalereien oder sonstigen Brennarbeiten. Der Lieferer von Platinbrennstiften ist jedoch befugt, diese Gegenstände luxussteuerfrei, mithin nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, an solche Abnehmer zu liefern, die

[1]) Das in doppelte runde Klammer ((—)) Gesetzte ist durch die AusfBestNov. v. 3. 12. 1920, RZtrBl. S. 1549, (zit.: **AusfBestNov. 1920)** mit Wirkung vom 1. Januar 1921 aufgehoben. Das in eckigen Klammern [—] Stehende ist durch jene Novelle mit Wirkung vom gleichen Tage zugesetzt. Soweit die AusfBestNov. 1920 Befreiungen enthält, kann nach Art. 2 daselbst der RFM. einen früheren Zeitpunkt für das Inkrafttreten bestimmen. Hiervon hat er durch Vdg. v. 23. 12. 1920, RZtrBl. S. 1734 = RStBl. 1921 S. 41, Gebrauch gemacht. Die hiernach maßgebenden früheren Termine sind nachstehend bei den einschlägigen Stellen vermerkt. — Durch die AusfBestNov. v. 11. 3. 1921 (zit.: **AusfBestNov. 1921;** RZtrBl. S. 187) sind weitere Änderungen getroffen. Diese traten (mit alleiniger Ausnahme eines Falles: § 39 III 1c Satz 2; Inkrafttreten am 21. 3. 1921, unten S. 395) am 1. 4. 1921 in Wirksamkeit. Das durch die AusfBestNov. 1921 Weggefallene ist in geschweiften Klammern {—} gesetzt; das durch sie Zugefügte in [{—}] Klammern.

Wegen des Übergangs zu beiden Novellen gilt § 46 Abs. 3 u. 5 UStG. entsprechend. Vgl. § 46 Anm. 12a u. 24.

sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge berechtigt ausweisen. Die Bezugsbescheinigung wird vom Umsatzsteueramt nur ausgestellt, wenn der Antrag von einem Fachverband befürwortet wird, der sich gegenüber dem Reichsminister der Finanzen zur Mitarbeit bereit erklärt hat. Die Mitwirkung der Fachverbände erfolgt dabei unter der Voraussetzung, daß der Fachverband sich verpflichtet, nur solche Anträge zu befürworten, bei denen nach Art der Unternehmen ein Mißbrauch ausgeschlossen ist, er seine Mitglieder überwacht, Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragsstrafe stellt und Zuwiderhandlungen dem Umsatzsteueramt anzeigt. Auf die Bezugsbescheinigung finden die für die Wiederveräußerungsbescheinigung gemäß § 22 des Gesetzes gegebenen Bestimmungen (§ 201) entsprechende Anwendung.}]

Luxussteuerfrei sind:

a) Brillen und Klemmer mit echten Gestellen und diese Gestelle selbst. Lorgnons und Lorgnetten unterliegen dagegen der Luxussteuerpflicht nach ((§ 15 1 Nr. 1)) [§ 21 Abs. 1 Nr. 1] des Gesetzes, und zwar ist bereits der Verkauf von Gestellen ohne Gläser luxussteuerpflichtig; verkauft der ((Hersteller)) [Kleinhändler] die Lorgnons und Lorgnetten mit Gläsern, so umfaßt die Luxussteuerpflicht auch diese;
b) Taschenuhren mit nur einem silbernen Außendeckel;
c) Füllfederhalter mit goldenen Federn und Ersatzfedern dazu. Verzierungen aus Edelmetall am Füllfederhalter (z. B. Ringe) machen diesen luxussteuerpflichtig;
d) Gegenstände aus Edelmetallen, die ausschließlich zu technischen Zwecken verwendet werden können, wie Platintiegel, Silberdrähte als elektrische Installationsmaterialien, Gegenstände, die zur Untersuchung, Behandlung, Linderung oder Heilung oder zum Ausgleich körperlicher Gebrechen bestimmt sind (zB. silberne Operationsgeräte), zahnärztliche und zahntechnische Gebrauchsgegenstände (zB. Porzellanzähne mit Platinstiften, Diamantbohrer). Wegen der Edelmetalle für zahnärztliche Zwecke vgl. II 1 a.

2. Gegenstände aus unedlen Stoffen, die mit Platin, Gold oder Silber belegt (plattiert oder doubliert) sind. Dabei gilt als unedler Stoff auch eine Legierung mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silbergehalt. Es sind also luxussteuerpflichtig nicht nur Amerikanisch-Doublé und Amerikanisch-Scharnier, sondern auch Silber-Doublé und andere Doubléarten, wie sie unter den Fachbezeichnungen Gold auf Silberboden, $13\,^1/_2$ karätig ausgeschwemmt, und ähnlichen in den Handel kommen. Ist echtes Silber, also eine Legierung mit mehr als $^{500}/_{1000}$ Silbergehalt, vergoldet oder mit Gold belegt, so liegt ein Gegenstand aus echtem Edelmetalle vor, der also unter § 15 I Nr. 1 (insbesondere Uhren) oder unter § 21 Abs. 1 Nr. 1 (Schmucksachen) des Gesetzes fällt.

3. Gegenstände aus unedlen Stoffen, die (auf galvanischem Wege) platiniert, vergoldet oder versilbert sind.

Luxussteuerfrei sind sowohl im Falle der Nr. 2 wie der Nr. 3:

a) Christbaumschmuck;
b) Taschenuhren. Es werden aber Taschenuhren aus sogenanntem Tulametall wie die Taschenuhren aus echtem Silber (Nr 1) behandelt;

((c) Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen. Unberührt bleibt die Luxussteuerpflicht dieser Gegenstände im Falle des § 15 II Nr. 17 des Gesetzes. Ferner sind diese Gegenstände luxussteuerpflichtig nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes, sobald sie mit echten Edelmetallen, Edelsteinen oder Halbedelsteinen in Verbindung stehen;))

d) [c)] Nähnadeln mit vergoldeten Ösen;

e) [d)] Wäscheknöpfe mit Zinkeinlagen, deren Ränder versilbert sind, [sowie versilberte (weiße) Druckknöpfe, versilberte Haken und Augen;] [1])

f) [e] wegen der Wand- und Standuhren vgl. § 65, wegen der Bügel und Reiseeinrichtungen bei Koffern und Reisetaschen und wegen der Bügel bei Damentaschen § 42 III 2 und 3, IV 3;

g) [f)] die Bestimmungen über die Befreiungen zu I Nr. 1 unter a bis d finden entsprechende Anwendung; auch vergoldete Stahlfedern, die nicht für Füllfederhalter bestimmt sind, sind luxussteuerfrei. Lorgnons und Lorgnetten sind aber bei einer anderen Vergoldung als durch Silberdoublé luxussteuerfrei (vgl. § 39 IV 2 b);

[g) versilberte Saiten für Musikinstrumente;]

[h) vergoldete oder versilberte Taschen-, Tisch- und Wandfeuerzeuge, die nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 des Zündwarensteuergesetzes vom 10. September 1919 der Zündwarensteuer unterliegen;] [2])

[i) versilberte Steh-, Hängekruzifixe, Sterbekreuze, Heiligenampeln (Ewiges-Licht-Ampeln), Weihwasserbecken und ungerahmte Heiligenfiguren. Wegen des Begriffs der Heiligenfiguren vgl. zu § 48 II Nr. 12;] [3])

h) [k)] luxussteuerfrei sind ferner (galvanisch) vergoldete oder versilberte Bügel, Beschläge und Verschlüsse zu Damentaschen, wenn sie nicht mit sogenannten Annähllöchern versehen sind und daher nicht unmittelbar vom Verbraucher verwendet werden können.

[In Abweichung von § 15 I Nr. 2 des Gesetzes wird bestimmt, daß vergoldete oder versilberte Griffe und Beschlagteile aus unedlen Metallen und Metallegierungen aller Art für Schirme und Stöcke, Reitgerten oder Peitschen beim Hersteller luxussteuerpflichtig sind; wegen der Schirme, Stöcke usw. selbst zu vgl. § 63 I Nr. 1.]

4. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Nachahmungen von Edelsteinen, Halbedelsteinen oder Perlen. Die Nachahmungen selbst sind nicht luxussteuerpflichtig; die Luxussteuerpflicht tritt vielmehr erst ein, wenn die Nachahmungen zu einer gebrauchsfähigen Ware verarbeitet, insbesondere mit Verschlüssen versehen, oder so gereiht sind, daß sie unmittelbar als Schmucksachen verwendet werden können. In Betracht kommen insbesondere Nachahmungen aus Glasflüssen und Glasschmelz (vgl. § 39 I 3 und 7). Werden Edelsteine oder Halbedelsteine nachgeahmt dadurch, daß andere Edelsteine oder Halbedelsteine verwendet werden, so tritt die Luxussteuerpflicht nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes (vgl. II) ein.

---

[1]) Der Zusatz ist schon am 15. 9. 1920 in Kraft getreten.

[2]) In Kraft seit 1. 1. 1920.

[3]) In Kraft seit 1. 1. 1920.

(2) Für die Luxussteuerpflicht aller unter I Nr. 2 bis 4 fallender Gegenstände gilt, daß sie nicht unter die Luxussteuer beim Hersteller fallen, sondern lediglich nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes luxussteuerpflichtig sind, sobald echte Edelmetalle oder Edelsteine, Halbedelsteine oder Perlen mit den Gegenständen in Verbindung stehen. Ohrringe, die aus den zu I Nr. 2 bis 4 behandelten Stoffen hergestellt sind, scheiden nicht schon dadurch aus der Herstellersteuer nach § 15 des Gesetzes aus, daß die Bügel aus echtem Edelmetall bestehen.

(3) Die Luxussteuerpflicht nach I Nr. 2 und 3 tritt nur ein, wenn die mit Edelmetallen belegten oder die platinierten, vergoldeten oder versilberten Teile des Gegenstandes den wertvolleren Bestandteil des Gegenstandes ausmachen. Wird z. B. eine Kalotte mit Bändern oder Ketten aus Doublé versehen, so ist der gesamte neue Gegenstand (das Uhrarmband) nur dann luxussteuerpflichtig, wenn das Doubléband oder die Doublékette wertvoller als die Kalotte ist. Die bloße Verbindung mit Teilen, die mit Edelmetallen belegt oder platiniert, vergoldet oder versilbert sind, läßt die Luxussteuerpflicht nur eintreten bei den im § 15 II Nr. 19 des Gesetzes (§ 65) genannten Stand-, Tisch- und Wanduhren und den im § 15 II Nr. 20 des Gesetzes (§ 66) genannten Beleuchtungsgegenständen und ihren Bestandteilen und Zubehör.

II. Der Kleinhandelssteuer nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes unterliegen und können daher nur an Abnehmer, die eine Wiederveräußerungsbescheinigung nach § 22 des Gesetzes vorzeigen, luxussteuerfrei geliefert werden:

1. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetallen, soweit sie zu den Gegenständen des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst gehören. Hierzu sind alle Gegenstände zu rechnen, die von Juwelieren hergestellt zu werden pflegen, auch dann, wenn die Herstellung tatsächlich in einer Fabrik erfolgt ist; also nicht nur Schmucksachen, sondern auch Dekorationsgegenstände, Bestecke, Spazierstöcke [Spazierstockgriffe, Schirmgriffe], Beleuchtungsgegenstände usw. Gleichgestellt werden auf Grund des § 16 des Gesetzes Münzen, die nicht nach ihrem aufgeprägten Werte gehandelt werden, sowie Orden, Ehrenzeichen und Ordenketten. Unter Edelmetallen sind bei Platin, Platinmetallen und Gold auch alle Legierungen zu verstehen, sofern sie im Verkehr als echte Edelmetalle angesehen werden; das gilt bei Gold auch von den geringwertigen Legierungen. Für Silber gilt die besondere Vorschrift, daß Legierungen mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silber als unedle Stoffe anzusehen sind. Die Luxussteuerpflicht tritt bei der geringsten Verbindung mit echten Edelmetallteilen ein, insbesondere auch dann, wenn im übrigen der Gegenstand unter § 15 des Gesetzes fallen würde; eine Ausnahme bilden die zu I Abs. 2 Satz 2 erwähnten Ohrringe mit echten Bügeln. Ist der Gegenstand bereits nach § 15 des Gesetzes luxussteuerpflichtig gewesen, und wird er in einen nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes luxussteuerpflichtigen Gegenstand eingefügt oder mit ihm verbunden, so tritt die Luxussteuerpflicht nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes trotzdem noch einmal ein. Ein Vergütungsverfahren, entsprechend dem im § 19 des Gesetzes (§ 198) für die Herstellersteuer vorgesehenen, ist nicht gegeben.

Luxussteuerfrei sind:

a) Edelmetalle oder ihre Legierungen und Amalgame, wenn sie an Zahnärzte oder Zahntechniker zum Gebrauche bei deren Tätigkeit geliefert

werden und die Unternehmer über ihre Lieferungen Empfangsbestätigungen zu ihren Geschäftspapieren nehmen, aus denen hervorgeht, daß der Abnehmer ein Zahnarzt oder Zahntechniker ist, und wenn nach der Menge der bezogenen Edelmetalle ein Mißbrauch ausgeschlossen erscheint. Die gleiche Befreiung gilt für Zahnärzte und Zahntechniker, wenn sie in ihrer Tätigkeit Edelmetalle verwenden oder an ihre Patienten abgeben;

b) wegen der Befreiung der Brillen und Klemmer und der Steuerpflicht der Lorgnons und Lorgnetten vergleiche I Nr. 1 und 3 g.

2. Edelsteine, Halbedelsteine und Perlen sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelsteinen, Halbedelsteinen und Perlen. Synthetische Steine stehen den echten Steinen gleich. Auch Doubletten und rekonstruierte Steine gehören hierher.

a) Als Edelsteine gelten:
Diamant, Korund (Saphir, Rubin und andere Abarten), Chrysoberyll (Alexandrit, Chrysoberyllkatzenauge), Spinell, echter Topas (Aquamarin-Topas), Beryll (Smaragd, Aquamarin, Aquamarin-Chrysolith, Goldberyll), Zirkon (Hyazinth), Opal, Turmalin, Chrysolith (Peridot, Olivin), Dichroit, Cyanit, Sappare, Dioptas, Diopsid, Vesuvian, Türkis;

b) als Halbedelsteine gelten:
Quarz (Amethyst, Bergkristall, Rauchtopas, Zitrin, Rosenquarz, Katzenauge), Jaspis, Chalzedon (Karneol, Plasma, Chrysopras, Achat) Feldspate (Adular, Mondstein, Amazonenstein, Labradorit), Lasurstein (Lapislazuli), Nephrit, Jadeit, Onix, Spodumen (Kunzit, Hiddenit, Lithiumsmaragd), Hämatit, Lepidolith, Obsidian, Lava, Flußspat, Malachit, Atlasspat, Aragonit, Numesit, Granat (Pyrop), Almandin;

c) zu den Perlen gehören auch die Japanperlen;

d) wegen der Nachahmungen von Edelsteinen, Halbedelsteinen oder Perlen vgl. I Nr. 4.

Luxussteuerfrei sind:

a) technische Diamanten, d. h. zu technischen Zwecken bestimmte Rohdiamanten in gefaßtem oder ungefaßtem Zustande, vorausgesetzt, daß die Unternehmer andere als technische Diamanten — also zur Herstellung von Schmuckgegenständen oder zur Verwendung als Schmuckdiamanten geeignete Diamanten — nicht umsetzen und kaufmännische Bücher führen;

b) Rubine, Saphire, Achate und Granaten, sofern sie ihrer Beschaffenheit (Form, Größe) nach die Verwendung für Schmucksachenwaren ausschließen (Steine für Uhren und Laufwerke).

[III. Die Luxussteuerpflicht sowohl der unter die Herstellersteuer wie der unter die Kleinhandelssteuer fallenden Gegenstände der in I und II bezeichneten Art erstreckt sich auch auf Reparaturen dieser Gegenstände, wenn der Unternehmer dabei Stoffe verwendet, die er selbst beschafft und bei denen es sich nicht nur um Zutaten oder Nebensachen handelt. Für die unter § 15 I Nr. 1 des Gesetzes fallenden Uhren wird dabei bestimmt, daß als luxussteuerpflichtig nur folgende Arbeiten gelten:

1. die Ergänzung der aus Edelmetall gefertigten Gehäuseteile;

2. die Ergänzung der Zifferblätter, Uhrzeiger, Aufzugkronen und der Werk-

bestandteile, einschließlich der Anker, Ankerräder, Chronometerfedern und Steinfassungen, sofern dabei Edelmetalle verwendet werden.] [1])

B. Sowohl bei den Gegenständen, die nach A I der Herstellersteuer unterliegen, wie bei denjenigen Gegenständen, die noch A II im Kleinhandel zu versteuern sind, ist zu beachten, daß die Rohstoffe und unter den folgenden Voraussetzungen die Halberzeugnisse nicht luxussteuerpflichtig sind:

I. Rohstoffe für echte Edelmetallwaren sind noch § 2 Nr. 3 des Gesetzes nicht nur luxus-, sondern auch umsatzsteuerfrei. Vgl. hierzu § 26.

II. Als Halberzeugnisse, die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegen, aber luxussteuerfrei sind, gelten:

1. bei den echten Edelmetallwaren (II) Schattons, Galerien, Schienen, Federringe, Karabinerhaken, Ketten und Brisuren. Die Luxussteuerfreiheit tritt nur bei Lieferung an solche Abnehmer ein, die eine Wiederveräußerungsbescheinigung nach § 22 des Gesetzes vorlegen;
2. bei den unechten Waren (I 2 und 3), also insbesondere den Gegenständen des Bijouteriegewerbes, nur solche Halberzeugnisse, die noch roh sind.

Die Halberzeugnisse für unechte Waren sind daher beim Hersteller luxussteuerpflichtig; a) soweit sie mit Edelmetallen belegt sind, sobald sie poliert sind, b) soweit sie lediglich aus unedlen Stoffen bestehen, bei (galvanischer) Platinierung, Vergoldung oder Versilberung. Solche Halberzeugnisse für unedle Waren, die nach Form und Beschaffenheit unzweifelhaft für Uhrgehäuse bestimmt sind, sind auch dann beim Hersteller luxussteuerfrei, wenn sie poliert (a) oder platiniert, vergoldet oder versilbert (b) sind.

Verbindet der Abnehmer von Halberzeugnissen, die bereits beim Hersteller luxussteuerpflichtig sind, diese mit einem vom Privatkunden zur Reparatur übergebenen Gegenstande lediglich durch Anbiegen und Anlöten, so ist auch dann eine luxussteuerfreie Lieferung anzunehmen, wenn rechtlich die Voraussetzung des § 5 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes gegeben ist.

[{Die nach Abs. 1 luxussteuerpflichtigen Halberzeugnisse für unechte Waren können an solche Abnehmer, die Hersteller von Gegenständen des Bijouteriegewerbes sind und sich dem Lieferer gegenüber durch eine Bezugsbescheinigung ausweisen, luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, geliefert werden. Unternehmer, die gegen Vorlegung einer Bezugsbescheinigung die Halberzeugnisse luxussteuerfrei erhalten haben und sie unverändert weiterveräußern, sind verpflichtet, ihrerseits die Luxussteuer von dem bei der Weiterveräußerung vereinnahmten Entgelte zu entrichten. Die Bezugsbescheinigung wird vom Umsatzsteueramt ausgestellt, wenn der Antrag des Abnehmers von dem Kreditorenverein für die Gold-, Silberwaren- und Uhrenindustrie in Pforzheim befürwortet wird. Die Mitwirkung dieses Vereins erfolgt unter der Voraussetzung, daß er sich verpflichtet, nur solche Anträge zu befürworten, bei denen nach Art der Unternehmen ein Mißbrauch ausgeschlossen ist, und er seine Mitglieder überwacht, Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragsstrafe stellt und Zuwiderhandlungen

[1]) Der Zusatz zu III ist in Kraft seit 1. 1. 1920.

dem Umsatzsteueramt anzeigt. Auf die Bezugsbescheinigung finden die für die Wiederveräußerungsbescheinigung gemäß § 22 des Gesetzes gegebenen Bestimmungen (vgl. § 201) entsprechende Anwendung.}]

3. Wegen der für Armbanduhren bestimmten Kalotten vgl. A I (1) 1 Satz 4.

C. Wegen der nicht mit Edelmetallen, Edelsteinen, Halbedelsteinen, Perlen und deren Nachahmungen in Verbindung stehenden Schmucksachen vgl. § 15 II Nr. 1 des Gesetzes und § 47."

2. Entstehungsgeschichte und Abgrenzung. Das UStG. 1918 belegte die in § 15 I Nr. 1 genannten, wie alle Luxusgegenstände nach der kurzen Liste seines § 8, mit der auf 10 vH. erhöhten Kleinhandelssteuer. Das neue Gesetz entschied sich grundsätzlich bei allen Luxusgegenständen für die Herstellersteuer und läßt die Kleinhandelssteuer (§ 21) als Ausnahme zu (vgl. Vorbem. V 6 a. E.). Bezüglich der Edelmetallsachen entschloß sich schon der Entw. 1919 zu einer Spaltung: Sie unterliegen grundsätzlich der Herstellersteuer des § 15. Bezüglich der Juweliergegenstände wurde jedoch erwogen: An sich kauft der Juwelier den größten Teil seiner Sachen bei der Fabrik, so daß es möglich wäre, sie insoweit dort (beim Hersteller) zu erfassen. Wegen der unechten Gegenstände erscheint dies auch angebracht (I Nr. 2). Bei echten Juweliergegenständen spielt jedoch der Wert eine zu große Rolle. Der Juwelier muß, wenn er einkauft, große Kapitalien anlegen, und diese Anlage darf ihm nicht schon mit 15 vH. belastet werden. Dazu kommt, daß der Edelmetallwert Kursschwankungen ausgesetzt ist, und die Verluste, die den Juwelier hierdurch treffen können, nicht noch durch die Steuer verschärft werden dürfen. Ferner spielen auch die Umsätze gebrauchter, alter Schmuckgegenstände eine große Rolle. Schließlich erwog man, daß Erzeugnisse der Gold- und Silberschmiedekunst in großem Umfange nicht fabrikmäßig, sondern im Handwerksbetriebe hergestellt werden, der Hersteller vielfach mit dem Kleinhändler zusammenfällt und dieser auf Grund seiner Fachkenntnisse die Waren aus echten Edelmetallen von denen aus unechten ohne weiteres zu unterscheiden vermag. Aus diesen Erwägungen entschloß man sich, die Juweliergegenstände nur im Kleinhandel erhöht zu besteuern (Begr. 1919 S. 35, 48). Der Ausschuß hat diese Gründe stillschweigend gebilligt (Bericht 1919 S. 25, 42, 57).

Die Folge dieser Spaltung ist eine beklagenswerte Rechtsunsicherheit. Denn ein objektives Unterscheidungsmerkmal für solche „Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetallen", die nicht zu den „Gegenständen des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst" gehören, wird sich nicht finden lassen.

3. Edelmetalle sind Platin, Platinmetalle, Gold und Silber und solche Anm. 19
Legierungen dieser Metalle, die als echt gelten. Silberlegierungen gelten nach ausdrücklicher Vorschrift in I Nr. 2 nur dann als echtes Silber, wenn sie mehr als $^{500}/_{1000}$ Silbergehalt haben. Vgl. AusfBest. § 26 Abs. 5; § 34 A II 1.

4. „Gegenstände aus oder in Verbindung mit" einem Luxusstoff ist eine Anm. 20
in § 15 mehrfach, auch in § 21 Nr. 1 wiederkehrende Wortfassung. Damit soll gesagt sein: Der Gegenstand kann ganz oder überwiegend aus dem Luxusstoff (Edelmetall) oder in bloßer Verbindung mit ihm bestehen.

In jedem Falle, also schon bei der geringsten Verbindung mit echten Edelmetallteilen, tritt die Luxussteuerpflicht ein. Vgl. § 6 Anm. 9. Dies ist in den AusfBest. § 34 A II 1 für § 21 Nr. 1 UStG. ausgesprochen und gilt nach dem in § 6 Anm. 9 Gesagten auch für § 15 I Nr. 1 UStG. Die in den AusfBest. aaO. auf Grund des § 16 UStG. gemachte Ausnahme für unechte Ohrringe mit echt goldenen Bügeln bezieht sich nicht auf § 15 I Nr. 1, sondern auf § 21 Nr. 1 UStG.: sie unterliegen trotz der „Verbindung mit" echten Teilen (§ 21 Nr. 1) der Herstellersteuer. — Die Luxussteuerpflicht von Platinbrennstiften galt (stillschweigend) schon vor der AusfBestNov. 1921. Neu ist hier das Bezugsscheinsverfahren; vgl. § 19 Anm. 16.

Rohstoffe für echte Edelmetallwaren sind nach § 2 Nr. 3 UStG. nicht nur luxus-, sondern auch umsatzsteuerfrei.

Halbfabrikate sind nach § 15 I Nr. 1 nicht luxussteuerpflichtig (Anm. 10); daran haben auch die AusfBest. (§ 34 A I Abs. 1 Nr. 1, § 34 B) im Grundsatze nichts geändert.

Anm. 21 **5. Luxussteuerfrei** sind folgende Fertigfabrikate:

a) nach § 15 Abs. 1 Satz 4 (Anm. 16) Brillen und Klemmer mit echten Gestellen und diese Gestelle selbst. Anders Lorgnons und Lorgnetten: Nach AusfBest. § 34 A I 1 a unterlagen diese i. J. 1920 der Herstellersteuer, sind aber vom 1. 1. 1921 ab unter § 21 Nr. 1 UStG. (Kleinhandelssteuer) versetzt.

b) nach § 15 I Nr. 1 Satz 2 UStG. Taschenuhren mit nur einem silbernen Außendeckel;

c) nach AusfBest. § 34 A I 1 c regelmäßig Füllfederhalter mit goldenen Federn und Ersatzfedern dazu.

d) nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG., § 34 A I 1 d AusfBest. Gegenstände aus Edelmetall, die ausschließlich zu technischen oder beruflichen Zwecken verwendet werden können, wie Platintiegel, silberne Operationsgeräte, zahnärztliche und zahntechnische Gebrauchsgegenstände wie Diamantbohrer usw.

Anm. 22 **6. Soweit es sich nicht um die nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 erhöht steuerpflichtigen Gegenstände des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst handelt.** Über den Zweck dieser Spaltung der Edelmetallwaren in solche, die noch § 15 beim Hersteller, solche, und die nach § 21 im Kleinhandel erhöht steuerpflichtig sind, vgl. Anm. 18. Die Abgrenzung wird man im allgemeinen nach dem Gesichtspunkte suchen müssen, daß bei den Juweliergegenständen usw. der Zier- und Kunstzweck entscheidend ist. Ein entscheidendes Kennzeichen ist m. E. nicht zu finden. Warum gebrauchsfertige Taschen- und Armbanduhren keine Juweliergegenstände sind, wie aus § 15 I Nr. 1 Satz 2 UStG., § 34 A I 1 AusfBest. folgt, warum Augengläser mit echten Fassungen nach § 15 Abs. 1 Satz 4 UStG., § 34 A I 1 a AusfBest. unter § 15 I Nr. 1 (wenn auch befreit) fallen, während sie als Vorrichtungen, die zum Ausgleiche körperlicher Gebrechen dienen, mit demselben Rechte dem § 21 Nr. 1 UStG. (wenn auch befreit) unterstellt werden können, ist nicht einzusehen. Zu den Juweliergegenständen gehören jedenfalls echte Schmuckgegenstände jeder Art für persönlichen Schmuck (echte Ringe, Ohrringe, Halsketten, Busen-

nadeln), silberne Zigarettenetuis, silberne Petschafte, silberne Bestecke, Tafelaufsätze, Tafelgeschirr, Spazierstöcke mit silbernem Griffe, Vasen aus echten Edelmetallen, seit 1. 1. 1921 auch Lorgnons und Lorgnetten (Begr. 1919 S. 48; Vorl. AusfAnw. IV, 1; AusfBest. § 34 A II 1). Unter I Nr. 1 fallen dagegen Uhren aus Edelmetall, Tressenwaren aus echten Metallgespinsten, goldene Federn zu Füllfederhaltern (doch befreit vgl. Anm. 21 c), Augengläser mit echten Fassungen (doch grundsätzlich befreit, vgl. Anm. 21 a).

Uhren jeder Art sind erhöht steuerpflichtig, wenn das Gehäuse aus Edelmetall besteht (Gegenstände „in Verbindung mit Edelmetallen"). Besteht das Gehäuse zum Teil aus Edelmetall, so tritt die Luxussteuerpflicht in jedem Falle ein: Anm. 20. Für silberne Taschenuhren macht § 15 I Nr. 1 Satz 2 UStG. eine Ausnahme: Wenn sie nur einen silbernen Deckel haben, sind sie von der erhöhten Steuer befreit, und zwar auch dann, wenn zu dem Uhrwerk Edelsteine (Rubine) verwendet sind (vgl. bei § 21 Nr. 1). Armbanduhren sind nach AusfBest. § 34 A I 1 auch dann luxussteuerpflichtig, wenn sie nur einen silbernen Deckel haben. (Wegen der Behandlung nach dem UStG. 1918: RSchA. v. 18. 12. 1918, AmtlMitt. 1919 S. 27.) Stehen sie in Verbindung mit einem echten Armband, so greift die Kleinhandelssteuer (§ 21 Nr. 1) ein. Über Kalotten vgl. AusfBest. aaO. Uhrenarmbänder aus Leder: § 15 I Nr. 12 e UStG. Für die unter § 15 I Nr. 1 fallenden Uhren jeder Art besteht seit 1. 1. 1920 eine Vergünstigung bei an sich luxussteuerpflichtigen, weil als Werklieferung anzusehenden (§ 5 Satz 2 UStG.) Reparaturen (§ 34 A III AusfBestNov. 1920). — Das UStG. 1918 (§ 8 Nr. 2) befreite Taschenuhren, soweit das Entgelt 100 ℳ nicht überschritt. Vgl. hierzu den angeführten Erlaß des RSchA. Über Stand-, Tisch- und Wanduhren vgl. § 15 II Nr. 19. Über vergoldete und versilberte Taschenuhren: II Nr. 2, 6; über Weckeruhren aus Messing: II Nr. 6.

Zu I Nr. 2: Mit Edelmetallen belegte, vergoldete oder versilberte Gegenstände, AusfBest. § 34. Anm. 23

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

2. Gegenstände aus unedlen Stoffen, die mit Platin, Gold oder Silber belegt (plattiert oder doubliert) oder platiniert, vergoldet oder versilbert sind, mit Ausnahme von Christbaumschmuck, Taschenuhren und den zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenständen. Als unedler Stoff gilt auch eine Legierung mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silbergehalt[23];

1 a) Vgl. hierzu **AusfBest. § 34**, abgedruckt oben Anm. 18.

2. Die hier aufgeführten Gegenstände waren auch nach dem UStG. 1918, § 8 Nr. 1, erhöht steuerpflichtig. Sie unterliegen jetzt durchweg der Herstellersteuer. Die für echte Edelmetallwaren jetzt geltende Scheidung in solche, die beim Hersteller, und solche, die im Kleinhandel erhöht steuerpflichtig sind (§ 15 I Nr. 1; § 21 Nr. 1), gilt hier nicht.

3. Es handelt sich um unechte Gegenstände, die den Schein des Echten haben. Es muß sich handeln:

a) Um Gegenstände **aus unedlen Stoffen.** Dies sind solche Stoffe (zB. Kupfer, Messing, Zinn, Eisen, Blei), die nicht aus Edelmetall oder echten Edel-

metallegierungen bestehen (Anm. 19). Nach I Nr. 2 Satz 2 gilt als unedler Stoff auch eine Legierung mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silbergehalt, sogen. Silberdoublee. Echte Silbergegenstände (also mit einem Feingehalt von mehr als $^{500}/_{1000}$) gelten, wenn sie vergoldet sind, nicht als unedler Stoff; denn der Begriff „unedel" richtet sich nicht danach, ob der Kern geringerwertig ist als der Überzug, sondern danach, ob er echtes Platin, Gold oder Silber ist oder nicht. Vergoldete Silbersachen sind daher nicht nach § 15 I Nr. 2, sondern nach § 15 I Nr. 1 oder § 21 Nr. 1 erhöht steuerpflichtig (Begr. 1919 S. 48, 49; Vorl. AusfAnw. IV 2; AusfBest. § 34 A I 2).

b) Der unedle Stoff (Grundstoff, Kern) muß dadurch den Anschein des Echten haben, daß er mit Edelmetall belegt (plattiert oder doubliert) ist, oder daß er platiniert, vergoldet oder versilbert ist. Es kommt hier, wie schon nach den AusfBest. 1918 § 7 Abs. 3, nicht darauf an, wie dünn und von verhältnismäßig wie geringem Werte der verwendete Edelmetallüberzug, und auf welchem technischen Wege er erreicht ist, zB. durch Aufschweißen, Auflegen von Blattgold oder Blattsilber, durch Amalgamierung oder auf galvanischem Wege. Auch Versilberung im Sudverfahren gehört hierher: RFM. v. 8. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 69. Erhöht steuerpflichtig sind also Gegenstände aus Neusilber, Alpakka, Alfenide, Messing, Zink, Eisen, Bronze, sobald sie einen Überzug von Edelmetall erhalten haben; Gegenstände aus Silberpapier: RFM. v. 13. 1. 1921, RStBl. S. 69. Auch vergoldete Holz-, Glas- und Porzellansachen gehören hierher. Die Vergoldung usw. braucht jedoch nicht den ganzen Gegenstand zu bedecken. Dies ergibt sich daraus, daß Spazierstöcke, Schirme usw. (II Nr. 17) ausdrücklich ausgenommen sind und bei ihnen nur Doublierung eines Teiles des aus unedlem Stoffe bestehenden Gegenstandes (der Griff) in Frage kommen kann. Wo unedles Material nur zum Teil vergoldet usw. ist, zB. ein Porzellanteller mit vergoldetem Rande, ein Kästchen mit versilberten Teilen, ist nach § 6 Abs. 1 zu entscheiden: es ist also der vergoldete oder versilberte Teil (Grundstoff einschließlich Überzug) mit dem nicht vergoldeten usw. Teil zu vergleichen. Ist jener Teil wertvoller als dieser, so ist erhöhte Steuerpflicht, ist dieser wertvoller als jener, so ist die allgemeine Steuerpflicht gegeben (Für die etwas abweichenden AusfBest. 1918 § 7 Abs. 1—4 vgl. RFH. Bd. 1 A S. 236; vgl. ferner AusfBest. 1920 § 34 A I Abs. 3). Nach § 15 II Nr. 19, 20 b UStG. tritt aber bei bloßer Verbindung mit den in I Nr. 2 genannten scheinechten Teilen die Luxussteuerpflicht ein, falls es sich um die dort genannten Stand-, Tisch-, Wanduhren und Beleuchtungsgegenstände handelt.

4. Ausnahme von der erhöhten Steuerpflicht unechter Gegenstände:

a) Christbaumschmuck, vergoldet oder versilbert;

b) Taschenuhren, die als goldene oder silberne erscheinen, ohne in diesem Sinne echt zu sein; haben sie nur einen echt silbernen Deckel, so sind sie nach I Nr. 1 Satz 2 ebenfalls luxussteuerfrei. Tulametall wird als echt behandelt: AusfBest. § 34 A I 3 b. Den Taschenuhren stehen Armbanduhren nicht gleich.

c) Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen (II Nr. 17), wenn sie gold- oder silberdoublierte usw. Teile (Griffe)

haben. Diese Befreiung ist aber in gewissem Umfang im Widerspruche zum Gesetze, doch rechtswirksam nach § 16 UStG., mit Wirkung vom 1. 1. 1921 aufgehoben; AusfBest. § 34 A I 3 Schlußabs. Vgl. Anm. 130. Bestehen die Griffe aus echtem Silber usw., so tritt die Kleinhandelssteuer nach § 21 Nr. 1 ein (Anm. 22). Der Hinweis auf II Nr. 17 in I Nr. 2 ist insofern ungenau, als offenbleibt, ob Spazierstöcke usw. im allgemeinen, oder nur solche gemeint sind, die aus den in II Nr. 17 genannten Luxusstoffen bestehen. Das erstere ist anzunehmen, da im letzteren Falle die erhöhte Steuerpflicht schon aus II Nr. 17 gegeben ist und es auf die Anwendbarkeit von I Nr. 2 nicht mehr ankäme. Ebenso AusfBest. § 32 A I 3 c.

d) Vgl. ferner AusfBest. § 34 A I 3 d—k. Insbesondere gelten die in Anm. 21 aufgeführten Befreiungen entsprechend. Versilberte Druckknöpfe, Haken und Augen (AusfBest. § 34 A I 3 e) wurden schon durch RFM. v. 13. 9. 1920, RStBl. S. 570, als befreit bezeichnet (keine Rechtsnorm).

5. Abgrenzung gegen die Kleinhandelssteuer. Nach AusfBest. § 34 A I Abs. 2 fallen die in § 15 I Nr. 2 UStG. bezeichneten Gegenstände unter § 21 Nr. 1 (Kleinhandelssteuer), sobald echte Edelmetalle oder Edelsteine, Halbedelsteine oder Perlen mit den Gegenständen in Verbindung stehen. (Unechte Ohrringe scheiden nicht schon deshalb aus § 15 I Nr. 2 aus, weil die Bügel echt sind.) Damit ist der Begriff des Juweliergegenstandes insoweit aufgegeben, § 15 I Nr. 2—3, § 21 Nr. 1 sind abgeändert. Dies läßt sich durch § 16, § 21 Abs. 2 UStG. rechtfertigen.

6. Halberzeugnisse sind ausnahmsweise nach AusfBest. § 34 B II 2 luxussteuerpflichtig.

Zu I Nr. 3: Halbedelsteine und Verbindungen damit; AusfBest. § 34. Anm. 24

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

3. Halbedelsteine, einschließlich der synthetischen, und Gegenstände in Verbindung mit ihnen[24];

1 a) Vgl. hierzu **AusfBest. § 34,** abgedruckt bei Anm. 18.

2. Halbedelsteine und Gegenstände in Verbindung mit ihnen waren ebenfalls schon nach dem UStG. 1918, § 8 Nr. 1, erhöht steuerpflichtig. Edelsteine und Verbindungen mit ihnen unterliegen nach wie vor der Kleinhandelssteuer (§ 21 Nr. 1); ihre Vorbelastung beim Hersteller erschien aus den in Anm. 18 angeführten Gründen nicht angebracht, Gründe, die auf unechte Sachen (I Nr. 2) nicht zutreffen. Bezüglich der **Halbedelsteine** konnte man zweifeln. Das UStG. unterstellt sie der Herstellersteuer; die **AusfBest.** haben aber den § 15 I Nr. 3 glatt **in die Kleinhandelssteuer versetzt** (§ 34 A II 2 AusfBest.). Nach § 16, § 21 Abs. 2 UStG. wird dies als rechtswirksam anzusehen sein. Dieses Verfahren bedeutet eine Steuererleichterung und vermeidet Kollisionen zwischen Hersteller- und Kleinhandelssteuer.

3. Was als Halbedelstein anzusehen ist, ergibt sich aus AusfBest. § 34 A II 2 b. Dies ist bindend, aber nicht erschöpfend.

Synthetische Halbedelsteine sind durch künstliche Wiederholung des natürlichen Entstehungsganges hergestellte Halbedelsteine.

4. Gegenstände in Verbindung mit Halbedelsteinen sind mannigfacher Art: Einfachere Schmucksachen, Hutnadeln, Knöpfe an Kleidern, Ver-

zierungen an Ziermöbeln, Kultusgegenständen und Antiquitäten. Nach § 15 I Nr. 3 (Herstellersteuer) können Kollisionen mit der Kleinhandelssteuer eintreten, wenn es sich um echte Edelmetallfassungen, um Antiquitäten mit Halbedelsteinen handelt. Diese Schwierigkeiten sind dadurch vermieden, daß die AusfBest. die in § 15 I Nr. 3 genannten Gegenstände der Kleinhandelssteuer unterstellt haben. In dem Falle, daß Halbedelsteine unechte Schmucksachen zieren, würde durch diese Überpflanzung wiederum eine Kollision mit der Herstellersteuer in § 15 I Nr. 2 eintreten. Aber auch in diesem Falle soll die Kleinhandelssteuer begründet sein: AusfBest. § 34 A I Abs. 2; oben Anm. 23 Nr. 5.

5. Luxussteuerfrei sind Achate und Granaten, sofern sie ihrer Beschaffenheit nach nur technisch, zB. für Uhren und Laufwerke, verwendbar sind (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG., AusfBest. § 34 A II 2, Befreiung b).

Anm. 25 **Zu I Nr. 4: Nachahmungen von Edel- und Halbedelsteinen; AusfBest. § 34.**

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

4. Nachahmungen der zu 3 genannten Stoffe sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit dieser Nachahmungen mit Ausnahme der Spielwaren und der zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenstände. Glasperlen gelten nicht als Nachahmungen von Perlen[25];

1a) Vgl. hierzu **AusfBest. § 34,** abgedruckt bei Anm. 18.

2. Das UStG. 1918 kannte hier eine erhöhte Steuer nicht.

3. Das Gesetz spricht nur von Nachahmungen der in I Nr. 3 genannten Stoffe, also der Halbedelsteine. Mit umso mehr Grund müssen auch Nachahmungen von Edelsteinen und Perlen hierher gehören; der Kleinhandelssteuer (§ 21 Nr. 1) unterliegen sie nicht. Daß Nachahmungen echter Perlen unter I Nr. 4 fallen, ergibt sich schon aus Satz 2 daselbst. Die AusfBest. § 34 A I 4 haben die Ausdehnung auf Nachahmungen von Edelsteinen und Perlen rechtswirksam vorgenommen.

Nachahmungen echter Steine bestehen meist aus Glasflüssen und Glasschmelz. Wird ein Edelstein durch einen Halbedelstein nachgeahmt, z. B. ein Diamant durch Bergkristall oder Topas, so handelt es sich um einen Halbedelstein; es liegt Fall I Nr. 3 vor, der jetzt der Kleinhandelssteuer unterliegt: Anmerkung 24.

Rekonstruierte Steine sind aus Fragmenten echter Steine zusammengesetzt; sie sind daher, ebenso wie sog. Doubletten, die in ihrem Oberteile Teile von Edelsteinen enthalten, als Edelsteine anzusehen und daher nach § 21 Nr. 1 zu versteuern (AusfBest. 1918 § 7 Abs. 6; Vorl. AusfAnw. IV 4; AusfBest. 1920 § 34 A II 2).

4. Die Vorschrift in § 15 I Nr. 4 ist gemäß § 16 **durch AusfBest. § 34 A I 4 dahin abgeändert, daß die Nachahmungen selbst nicht luxussteuerpflichtig sind, die Luxussteuer vielmehr erst dann eintritt, wenn die Nachahmungen zu einer gebrauchsfähigen Sache verarbeitet,** zB. so eingereiht sind, daß sie unmittelbar als Schmucksachen verwendet werden können. Sind letztere unecht gefaßt, so unterliegen sie der Herstellersteuer nach I Nr. 2 und 4. Sind sie echt gefaßt (zB. Theklaperlen in echter Fassung), so konkurriert

die Kleinhandelssteuer aus § 21 Nr. 1. Eine doppelte Luxussteuer ist aber nach dem Willen des Gesetzgebers ausgeschlossen (Vorbem. VI). Nach § 6 UStG. würde in analoger Anwendung der wertvollere Bestandteil über die Art der Luxussteuer entscheiden. (Ebenso Popitz, Einf. S. 44 Nr. 2.) Durch AusfBest. § 34 A I Abs. 2 ist diese Rechtslage jedoch dahin geändert, daß infolge der echten Fassung der Gegenstand unter § 21 Nr. 1 (Kleinhandelssteuer) fällt.

5. Ausnahmen von der erhöhten Steuerpflicht nach I Nr. 4 (in den AusfBest. nicht genannt):

a) Spielwaren, zB. Puppen mit Edelsteinnachahmungen;

b) Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen sind, wenn sie nicht aus dem in II Nr. 17 angegebenen Luxusmaterial bestehen, nicht erhöht steuerpflichtig, auch wenn sie Edelstein- oder Halbedelsteinnachahmungen enthalten (I Nr. 4). Vgl. auch Anm. 23, 4c und Anm. 130.

c) „Glasperlen gelten nicht als Nachahmungen von Perlen" (I Nr. 4 Satz 2); sie begründen also keine erhöhte Steuerpflicht. Dies bezieht sich aber lediglich auf geblasene Glaskörper in Perlenform, nicht auf solche Gegenstände aus Glas oder Glasflüssen, die auch den besonderen Glanz der Perle nachahmen und als (unechte) Perlen im Handel vorkommen (Vorl. AusfAnw. IV 4; in den AusfBest. nicht hervorgehoben); vgl. aber § 36 D 7 d Abs. 2 aaO.). „Japanperlen" sind echte Perlen.

Zu I Nr. 5: Gegenstände aus Bernstein, Jet, Korallen usw; AusfBest. § 35. Anm. 26

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

5. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Bernstein, Gagat (Jet), Korallen, Elfenbein, Meerschaum, Perlmutter oder Schildpatt[26];

1a) Vgl. hierzu **AusfBest. § 35:**

§ 35.

„I. Zu den Gegenständen, die nach § 15 I Nr. 5 des Gesetzes der Luxussteuer unterliegen, gehören Gegenstände aus oder in Verbindung mit:

1. natürlichem Bernstein. Künstlicher (nachgeahmter) Bernstein ist indessen nicht luxussteuerpflichtig. Ambroid (Preßbernstein) gilt nicht als Nachahmung von Bernstein und ist daher luxussteuerpflichtig;
2. Gagat (Jet, [schwarzer Bernstein, eine dichte schwarze, mit Erdpech getränkte Mineralkohle]). Nachahmungen von Jet sind luxussteuerfrei;
3. Korallen (rote und weiße). Nachahmungen von Korallen sind luxussteuerfrei;
4. Elfenbein (Elefanten- u. ä. Tierzähne, zB Mammut-, Nilpferd-, Robben-, Walroßzähne). Nachahmungen von Elfenbein sind luxussteuerfrei; insbesondere ist das sogenannte vegetabilische Elfenbein aus Steinnüssen nicht luxussteuerpflichtig;
5. Meerschaum. Nachahmungen von Meerschaum sind luxussteuerfrei; [{Massa (gepreßter Meerschaumstaub) gilt nicht als Nachahmung von Meerschaum und ist daher luxussteuerpflichtig;}][1])

[1]) Zusatz der AusfBestNov. 1921; vgl. S. 349 Fußnote 1.

6. Perlmutter (die innere irisierende Schicht der Perlmutterschalen und ähnliche Tierschalen mit irisierendem Glanze). Nachahmungen von Perlmutter sind luxussteuerfrei. Als Nachahmung von Perlmutter gelten jedoch nicht die aus Perlmutterabfällen hergestellten Gegenstände;
7. Schildpatt (Schildkrot, die hornartige Platte des Schildkrötenpanzers). Nachahmungen von Schildpatt sind luxussteuerfrei.

II. Bei den Gegenständen aus oder in Verbindung mit Perlmutter oder Elfenbein werden auf Grund des § 16 des Gesetzes Knöpfe, die eine Perlmutter- oder Elfenbeinplatte von einem Durchmesser von nicht mehr als 32 Linien gleich 2 Zentimetern oder die einen Perlmutter- oder Elfenbeinstreifen in einer Länge bis zu $1^1/_2$ cm und einer Breite bis zu 1 cm aufweisen, von der Luxussteuer befreit. Mehrere auf einem Knopfe angebrachte Elfenbein- oder Perlmutterstreifen zählen dann als eine Einheit, wenn sie nach der Art ihrer Anbringung darauf schließen lassen, daß sie zu einer Musterung gehören."

2. Das UStG. 1918 kannte hier eine erhöhte Steuer nicht, rechnete aber Bernstein und Gagat (Jet) nach den AusfBest. 1918 § 7 Abs. 7 zu den Halbedelsteinen und bezog sie damit in die Luxussteuer ein.

3. Die jetzt in I Nr. 5 aufgeführten Edelstoffe rechnen die AusfBest. § 34 A II 2 b nicht (mehr) zu den Halbedelsteinen. Sie sind daher nicht, wie diese nach I Nr. 3, als rohe, unbearbeitete Stücke luxussteuerpflichtig.

4. Es muß sich um „Gegenstände aus oder in Verbindung mit" Bernstein usw. handeln. Vgl. über diesen Begriff § 6 Anm. 9; oben Anm. 20. Hierher gehören Serviettenringe und Schachfiguren aus Elfenbein, Zigarrenspitzen aus Meerschaum, Spazierstöcke mit Elfenbeingriff, Korallen- und Perlmutterbroschen, Haarkämme aus Schildpatt.

5. Die AusfBest. § 35 haben dem Elfenbein „ähnliche Tierzähne, zB. Mammut-, Nilpferd-, Robben-, Walroßzähne", gleichgestellt. Auf Wunsch der Knopfindustrie sind Perlmutter- und Elfenbeinknöpfe kleineren Umfanges von der Luxussteuer befreit (AusfBest. § 35 II; ähnlich schon Vorl. AusfAnw. IV 5).

6. Nachahmungen der hier genannten Stoffe sind nicht luxussteuerpflichtig. Insoweit besteht keine Übereinstimmung mit dem Zolltarife, vielmehr eine Bevorzugung des unechten Scheines. Nicht luxussteuerpflichtig sind daher Gegenstände aus Galalith, Zelluloid, Horn, Xylonit, wenn sie nicht zu den Schmucksachen (II Nr. 1), oder den Schmuck- und Ziergegenständen der Inneneinrichtung oder zu den Gegenständen der Inneneinrichtung aus Horn (I Nr. 11) gehören. Ambroid (Preßbernstein) gilt dagegen als Bernstein und fällt daher unter I Nr. 5 (Vorl. AusfAnw. IV 5; AusfBest. § 35 I 1.

Anm. 27

Zu I Nr. 6: Gegenstände aus Kupfer, Zinn oder Nickel; AusfBest. § 36.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

6. Gegenstände aus Kupfer, Zinn oder Nickel oder aus Legierungen, die diese Metalle enthalten, sowie Gegenstände, die mit diesen Metallen oder ihren Legierungen belegt (plattiert) sind[27]. Taschenuhren und Spielwaren dieser Art sowie Weckeruhren aus Messing sind nicht erhöht steuerpflichtig[28—29];

1 a) Vgl. hierzu **AusfBest. § 36:**

§ 36.[1])

„A. I. Nach § 15 I Nr. 6 des Gesetzes unterliegen Gegenstände aus Kupfer, Zinn oder Nickel oder aus Legierungen, die diese Metalle enthalten, sowie Gegenstände, die mit diesen Metallen oder ihren Legierungen belegt (plattiert) sind, der Luxussteuer. Sind Gegenstände aus den vorstehend genannten Metallen und Metallegierungen und anderen Stoffen zusammengesetzt, so sind sie nach § 6 Abs. 1 des Gesetzes dann luxussteuerpflichtig, wenn die Metalle oder Metallegierungen oder die mit den Metallen belegten Teile den wertvolleren Bestandteil ausmachen; so sind zB. eiserne Herde mit kupfernen Türen oder eiserne Lampen mit Nickelbeschlägen nur dann luxussteuerpflichtig, wenn die Teile aus Kupfer oder Nickel den wertvolleren Bestandteil bilden.

II. Als Metallegierungen kommen insbesondere in Betracht:

1. von Kupferlegierungen:
   a) Bronze (eine Legierung mit Zinn, auch mit Zink und geringen Mengen Blei oder in Verbindung mit Phosphor oder Mangan, ferner auch mit Aluminium (Uchatius- oder Stahl-, Phosphor-, Mangan-Aluminiumbronze),
   b) Messing (eine Kupferzinklegierung mit einem Kupfergehalte von 75 vH. oder darunter, auch mit geringen Zusätzen anderer Metalle, zB. Eisen und Zinn, nach der Art der Zusammensetzung verschieden benannt, zB. Neumessing, Muntzmetall, Eich-[Aich-]Metall, Sterrometall, Deltametall, Duranametall),
   c) Tombak (eine Kupferzinklegierung mit einem Kupfergehalte von mehr als 75 vH., auch Rotmessing oder Rotguß genannt),
   d) Alfenid (Alfénide), Alpaka, Argentan, Neusilber, Nickelin, Packfong, Weißkupfer, sämtlich Legierungen von Kupfer mit Zink und Nickel,
   e) Manganin (eine Legierung von Kupfer mit Mangan und Nickel),
   f) Phosphor und Siliziumkupfer (eine Verbindung von Kupfer mit Phosphor bezw. Silizium);
2. von Zinnlegierungen:
   a) Britanniametall (eine Legierung aus Zinn mit Antimon und geringen Zusätzen von Zink, Kupfer, Nickel oder Wismut [zu vergleichen auch unten unter D 4]),
   b) Schnellot (eine Legierung von Zinn mit Blei);
3. von Nickellegierungen:
   Chinasilber (Nickel mit geringem Silberzusatze).

III. Luxussteuerpflichtig sind ferner Gegenstände, die mit Kupfer, Zinn oder Nickel oder deren Legierungen (II 1 bis 3) belegt (plattiert), d. h. auf mechanischem Wege mit dünnen Platten verbunden sind. Die Stärke der Platten und die Art und Weise, in der die Platten auf dem Grundmetall angebracht sind (zB. durch Aufschweißen, Anlöten, Auflegen, Einhämmern) ist für die Luxussteuerpflicht ohne Belang. Dagegen sind nicht luxussteuerpflichtig

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern vgl. S. 349 Fußnote 1.

solche Gegenstände, die lediglich verkupfert, verzinnt oder vernickelt, d. h. auf chemischem (elektrolytischem) Wege mit einem Überzug aus den genannten Metallen oder ihren Legierungen versehen sind. Besteht jedoch das Grundmetall aus Kupfer, Zinn, Nickel oder einer diese Metalle enthaltenden Legierung, so ist auch bei den nur verkupferten, verzinnten oder vernickelten Gegenständen die Luxussteuerpflicht gegeben.

B. I. Nicht unter § 15 I Nr. 6 des Gesetzes fallen Gegenstände insbesondere aus folgenden Metallen:

1. Aluminium, Aluminiumlegierungen, wie zB. Magnalium, einer Legierung aus Aluminium mit Magnesium,
2. Blei und Bleilegierungen,
3. Eisen, Eisenlegierungen, außer wenn sie unter § 15 I Nr. 7 des Gesetzes fallen,
4. Zink und Zinklegierungen,
5. Quecksilber,
6. Antimon (Spießglanz, Spießglanzkönig),
7. Chrom,
8. Kadmium,
9. Kobalt,
10. Magnesium,
11. Mangan,
12. Tantal,
13. Titan,
14. Wismut,
15. Wolfram,
16. Spencemetall (Eisenthiat), ein zusammengeschmolzenes Gemenge von Schwefel und Schwefelmetallen.

[17. Elektronmetall.]

II. Hauswirtschaftliche Gegenstände aus den zu I genannten Metallen sind dann luxussteuerpflichtig, wenn sie als Schmucksachen oder als Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung im Sinne von § 15 II Nr. 1 oder 2 des Gesetzes anzusehen sind (vgl. hierüber unter H).

C. Als nach A I bis III luxussteuerpflichtige Gegenstände kommen insbesondere folgende in Betracht:

1. Abzeichen aller Art (Vereins-, Sport-, Mützen- und dergleichen Abzeichen), vgl. aber unter D I und auch § 15 II Nr. 1 des Gesetzes;
2. Badewannen; Badewäschehalter, Wäschewärmer;
3. Beschlagteile für Fahnenstangen (Fahnenspitzen, Fahnenverschraubungen, Fahnenschuhe, Bannerträger), Bettstellen, Bettwärmflaschen, Beleuchtungskörper (auch Wandarme und Pendel, vgl. im übrigen § 66), Briefeinwürfe, Bügeleisen;
4. Umschließungen (Etuis) aller Art und in allen Formen: Zigarren- Zigaretten-, Tabak-, Pfeifen-, Scheren-, Messer-, Klemmer-, Brillen- (vgl. hierzu § 42 II 8), Instrumenten- (Geigen-, Violinen-, Mandolinen-, Gitarren-, Zithern-) Etuis. Vgl. im übrigen wegen der Umschließungen § 46;

5. ((Tischfeuerzeuge)),[1]) Handgriffe für die Badewannen;
6. Gardinenstangen (Vitragenstangen), Garderobe- (Kleider-)haken, Garderobehalter, Garderobeleisten, Garderobeständer. Gardinenstangen (Vitragenstangen) und -leisten sowie Geländerstangen sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie poliert sind;

   [als Hersteller gilt bei Stangen bereits derjenige, der die Rohre anfertigt und poliert, ohne Rücksicht darauf, ob er sie zu der für den Einzelgebrauch bestimmten Länge zuschneidet;]
7. wegen der Gespinste und Gespinstwaren in Verbindung mit Fäden aus Metallen der unter A I bis III genannten Art (Leonischen Gespinste) vgl. § 45 VIII;
8. Handtuchhalter, Haus-, Küchen- und Wirtschaftsgeräte aller Art, namentlich Kochgeschirre [(auch wenn sie ohne Griffe oder Stiele geliefert werden)] sowie Huthaken, Bürsten-, Glas-, Kamm-, Schwamm-, Seifenhalter;
9. Knöpfe (vgl. auch unter D I 1 und 7, sowie F 3);

((10. Kruzifixe (Kruzifixe aus Glas, Porzellan oder Hölzern aller Art sind luxussteuerfrei;))

[10]. (11.) Kutschwagenlaternen (hinsichtlich der Automobillaternen, der Fahrradlaternen und der Fahrradglocken vgl. § 48 I 3, III 3) [vgl. wegen des Bezugsscheinverfahrens § 54 II Nr. 3 Abs. 2;]

[11.] (12.) Möbelbeschläge für Möbel aller Art (Groß- und Kleinmöbel, wie Truhen, Tabletts und dergleichen) in allen Ausführungen (zB. gegossen, gewalzt, verziert, unverziert, geprägt, gebeizt, poliert, mattiert). Hierzu zählen namentlich:

   a) Griffe aller Art, wie feste und bewegliche Griffe, auch in Knopf- oder Klöppelform, ferner Einlaß-, Muschel- und hohle Griffe,
   b) Schilder, auch in Verbindung mit festen oder beweglichen Griffen aller Art,
   c) Schlüsselbuchsenschilder,
   d) Wirbel. Scharniere, Schlösser und Etikettenrahmen ohne Griffe (vgl. unten unter G 2 d) gelten nicht als Möbelbeschläge in diesem Sinne.

   Als Hersteller der Möbelbeschläge gilt der Erzeuger dieser Gegenstände, nicht derjenige, der sie an das Möbelstück anbringt. Werden sie an nach § 15 I Nr. 13 des Gesetzes luxussteuerpflichtigen Möbelstücken angebracht, so ist für den Hersteller der Möbelstücke nach § 19 des Gesetzes ein Vergütungsanspruch gegenüber dem Umsatzsteueramte gegeben. Werden die Möbelbeschläge aber derart hergestellt, daß sie an einzelne Möbelstücke besonders angepaßt werden oder daß sie nach bestimmten Entwürfen in einzelne bestimmte Möbelstücke eingefügt (eingelegt) werden, wie dies bei Bronzeleisten für Mahagonimöbel der Fall ist, so sind die Möbelbeschläge als Halberzeugnisse anzusehen und daher nicht von ihrem Hersteller, sondern von demjenigen zu versteuern, der sie an das Möbelstück anbringt;

---

[1]) Diese Streichung und folglich Befreiung trat rückwirkend am 1. 1. 1920 in Kraft.

[12.] (13.) Opferschalen, Weihrauchbecken;

[13.] (14.) Portierenringe, Portierenstangen bezw. -rohre, Portierenträger, Portierenendknöpfe [Portierenklammern].

Portierenstangen und -rohre sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie poliert sind; [Unter Polieren im Sinne dieser Bestimmung ist nur das Abreiben auf der Polier- oder Lappenscheibe zu verstehen. Werden die Gegenstände lediglich im Rollfaß blank gescheuert, um sie von Schmutz oder fetthaltigen Bestandteilen zu befreien (sog. poliert getrommelte Gegenstände), so sind sie luxussteuerfrei.]

[Als Hersteller gilt bei Stangen bereits derjenige, der die Rohre anfertigt und poliert, ohne Rücksicht darauf, ob er sie zu der für den Einzelgebrauch bestimmten Länge zuschneidet;]

[14.] (15.) Rauch-, Kaffee-, Tee-, Milch-, Zucker-, Eier-, Likörservice;

[15.] (16). Scheren aller Art, wie Papier-, Stoff-, Taschen-, Zigarren-, Rosen-, Reben-, Hecken-, Baumscheren, Korkzieher;

[16.] (17.) Särge;

[17.] (18.) Schirmhalter, Schirmständer, Schlüsselleisten;

[18.] (19.) Tafelgeräte aller Art, wie Bestecke aller Art (Salat- und Eßbestecke), Schüsseln, Teller, Tischglocken;

[19.] (20.) Tintenfässer;

[20.] (21.) Türdrücker, Türgriffe, Türrosetten, Türknöpfe, Türklopfer, Fenstergriffe und Fensterstangen in allen Ausführungen (gegossen, gewalzt, unverziert, verziert, geätzt, gebeizt, poliert, mattiert);

[21.] (22.) Wand- und Zierteller, auch solche mit Reklameinschriften, wenn sie vom Hersteller bewußt so ausgestattet sind, daß sie in der Hauswirtschaft Verwendung finden können (vgl. § 85);

[22.] (23.) Wiege-(Küchen-)Wagen;

[23.] (24.) Mündungsstücke für Springbrunnen (Fontänen);

[24.] (25.) Klosettpapierhalter;

[25.] (26.) Hand- und Taschenlampenhülsen.

[{26. Mörser in jeder Form, Größe und Ausmessung;}]

[{27. Metallkränze und Metallblumen aller Art.}]

D. Folgende unter A I bis III fallende Gegenstände werden gemäß § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes unter bestimmten Voraussetzungen von der Luxussteuer befreit:

1. Abzeichen aller Art, wie Kokarden, Besatzteile, Besatzstücke ((und Knöpfe)) für Bekleidungs- und Ausrüstungsgegenstände von Angehörigen der Reichswehr und von solchen Beamten, die im Dienste Uniform zu tragen verpflichtet sind (zB. Eisenbahn-, Forst-, Polizei-, Post-, Zollbeamte), wenn sie sich im Rahmen der einfachsten Ausstattung halten, die den amtlichen Bestimmungen über die Beschaffenheit dieser Gegenstände entspricht;

[1a. glatte oder durch Pressungen (Stanzungen) verzierte Uniformknöpfe für Bekleidungs- und Ausrüstungsgegenstände, sofern die Knöpfe für Uniformen von Angehörigen der Wehrmacht oder von Beamten oder von

Angestellten der Eisenbahn-, Straßenbahn-, Bergwerks- oder ähnlicher Unternehmungen zum dienstlichen Gebrauche bestimmt sind;] [1])

2. Barometer, Hygrometer in unverzierten Metallgehäusen oder in gedrehten, unverzierten Holzrahmen aus unpoliertem, poliertem, mattiertem, gewachstem oder lackiertem Birken-, Eschen-, Buchen-, Kiefern-, Föhren-, Eichen-, Fichten-, Tannen-, Linden-, Weiden-, Pappel-, Aspen-, Zitterpappel-, Rüstern-, Pitchpine- oder deutschem Nußbaumholze. Das gilt auch, wenn Barometer, Thermometer, Hygrometer mit Uhrwerken in Verbindung stehen oder einer dieser Gegenstände mit einem oder mehrerem von ihnen auf einem Holzrahmen angebracht ist. Die Lackierung mit echtem Japan-(Urushi-)Lack (vgl. § 15 I Nr. 13 c des Gesetzes) macht aber die Gegenstände stets luxussteuerpflichtig;
3. {Bleistifthülsen, Patentbleistifte, Schreibstifte, Büchsen (Kapseln) für Federn oder Bleistifte, außer wenn sie mit Halbedelsteinen oder deren Nachahmungen oder Nachahmungen von Perlen oder mit Glassteinen (Glasflüssen) [zu vgl. II D 1 7 d] verziert sind.} [{Bleistifthülsen, Patentbleistifte, Schreibstifte, Büchsen, Hülsen, Kapseln in allen Formen für Federn, Bleistifte, Gummi, Häkel-, Näh-, Strick- u. dgl. Nadeln oder Zahnstocher; Bleistifthülsen zum Umstecken, Umschrauben oder Umdrehen, auch wenn sie mit Radiergummi, Häkel-, Näh-, Strick- u. dgl. Nadeln, Messern, Nagelfeilen, Schuhknöpfern oder Zahnstochern ausgestattet sind. Luxussteuerpflicht tritt aber dann ein, wenn diese Gegenstände mit Nachahmungen von Edelsteinen, Halbedelsteinen oder Perlen oder der in § 15 I Nr. 5 des Gesetzes genannten Stoffe oder mit Glassteinen (Glasflüßen, zu vgl. II D Nr. 7 d), mit einer Ansicht oder Widmungsschrift verziert sind (vgl. § 43 VIII Nr. 2 b).}] Sind Gegenstände dieser Art vergoldet oder versilbert, so sind sie nach § 15 I Nr. 2 des Gesetzes stets luxussteuerpflichtig;
4. Bestecke in Form von Gabeln oder Löffeln, wenn der Kern aus Eisen oder Stahl besteht, der mit einer Mischung von Zinn und Antimon umgossen ist;
5. Fingerhüte aus Messing, außer wenn sie Verzierungen mit Halbedelsteinen oder deren Nachahmungen oder Nachahmungen von Perlen (vgl. § 15 I Nr. 3 und 4 des Gesetzes), Einfassungen mit anderem Metall oder sonstige Schmuckzutaten aufweisen. Fingerhüte aus anderen unter A I bis III fallenden Metallen bezw. Metallegierungen sind luxussteuerpflichtig.
6. Haarnadeln, außer wenn sie mit Halbedelsteinen, deren Nachahmungen oder Nachahmungen von Perlen (vgl. § 15 I Nr. 3 und 4 des Gesetzes und § 34) verziert sind;
7. Hutnadeln und Hutnadelschützer, Kragen-, Manschetten-, Vorhemdknöpfe, Schlipshalter, Nadeln zum Zusammenhalten weißer Herrenhalskragen sowie von Röcken und Blusen, es sei denn, daß sie:
   a) aus oder in Verbindung mit Edelmetall hergestellt, oder

---

[1]) Die relative Befreiung zu 1 a trat schon am 15. 9. 1920 in Kraft.

b) auch nur teilweise platiniert, vergoldet oder versilbert sind (vgl. § 15 I Nr. 1 und 2 des Gesetzes und § 34), oder

c) eine Perlmutter- oder Elfenbeinplatte in einem Durchmesser von über 32 Linien (gleich 2 cm) aufweisen (vgl. auch § 15 I Nr. 5 des Gesetzes und § 35), oder

d) mit Halbedelsteinen oder deren Nachahmungen, mit Nachahmungen von Perlen oder mit Glassteinen (Glasflüssen) versehen sind (vgl. § 15 I Nr. 3 und 4 des Gesetzes und § 34) [{oder von den in § 15 I Nr. 5 des Gesetzes genannten Stoffen.}]

Glasperlen kommen als Nachahmungen von Perlen (vgl. 3, 5 bis 7) nur dann in Frage, wenn sie geblasene Glaskörper in Perlenform sind. Gebilde aus Glas oder Glasflüssen, die auch den besonderen Glanz der Perlen nachahmen und als unechte Perlen im Handel vorkommen, sind nicht als Nachahmungen von Perlen anzusehen; ihre Verwendung bedingt aber gleichfalls die Luxussteuerpflicht;

8. Petschafte und Brieföffner, außer mit Griffen aus nach A I bis III luxussteuerpflichtigen Metallen oder Metallegierungen, Elfenbein, Perlmutter, Glas, Marmor, Alabaster, Serpentinstein oder mit Figuren darstellenden Griffen; so ist zB. ein Petschaft mit einem Holzgriff, der eine Figur darstellt, luxussteuerpflichtig;

9. Stempelkissen und Stempelkasten in unverzierten, auch ein- oder mehrfarbig lackierten Metalldosen, Taschenstempel, Stempel in Bleistiftform, (Crayonstempel), Kapsel-, Monogrammdosen- und Taschendosenstempel, sämtlich in unverzierten Behältnissen, Datumstempel, Selbstfärber, Stempelständer, Stempel zum Vordrucken für Stickereien (Languettenstempel), Kistenstempel, Signierstempel, Heftmaschinen, geprägte Siegelmarken, Paginier- und Numerierstempel, Perforierstempel, Perforierzangen, Metallmarken aller Art, wie Zahl-, Bier-, Wert-, Kontroll-, Schlüssel-, Hundesteuermarken, Stahlstempel zum Einschlagen von Zahlen, von Buchstaben und Vignetten, Schablonen, Brennstempel, Gummistempel, Gummitypen und Gummitypenhalter.

Luxussteuerpflichtig sind hingegen Medaillonstempel, Kapsel- und andere Dosenstempel, wenn sie in verzierten (geprägten, geätzten, gravierten, gebeizten) oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben oder sonst gemusterten Metallbehältnissen enthalten sind; ferner Zeituhrenstempel mit und ohne Textplatte;

10. Türschilder in einer Größe von über 16 × 9 cm sowie Maschinenschilder, d. h. zur Anbringung an Maschinen bestimmte Schilder.

Schilder bis zu einer Größe von 16 × 9 cm sind luxussteuerpflichtig, und zwar sowohl dann, wenn sie aus den unter A I bis III genannten Metallen bezw. Metallegierungen als auch, wenn sie — wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird — aus den unter B genannten Metallen oder wenn sie aus Emaille, Zelluloid, ((Spiegelglas)), Naturstein oder Kunststein aller Art bestehen, es sei denn, daß sie Zusätze enthalten, die auf die Ausübung eines bestimmten Gewerbes oder Berufs hindeuten

(zB. Zusätze, wie „Sprechstunde von 9—10 vormittags"; „Kontor eine Treppe höher"; „Werkstatt nebenan").

Als Hersteller der Schilder gilt der Erzeuger, nicht derjenige, der die Gravierung oder Anbringung des Schildes vornimmt;

11. Warmwasserbereiter, auch Badeöfen, wenn ihr äußerer aus den unter A I bis III genannten Metallen oder Metallegierungen bestehender Mantel zur Bildung des Wasserraums gehört, also wasserführend ist. Besitzen sie hingegen einen nur zur Verkleidung der Innenteile dienenden nichtwasserführenden Mantel aus den unter A I bis III genannten Metallen oder Metallegierungen, so sind sie luxussteuerpflichtig. Luxussteuerpflichtig sind ferner, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes bestimmt wird, zur Warmwasserversorgung von Wohnhäusern dienende Hochdruckkessel mit Warmwasserbereitern aus den unter A I bis III genannten Metallen oder Metallegierungen mit einem äußeren Durchmesser von mehr als 50 cm;

12. {Wasser- und Bierkrüge sowie Bierseidel aus nicht luxussteuerpflichtigen Stoffen mit unverziertem glatten Zinndeckel;} [{Wasser- und Bierkrüge sowie Bierseidel aus nicht luxussteuerpflichtigen Stoffen mit

a) unverzierten glatten Zinndeckeln ohne Rücksicht auf das Gewicht,

b) mit gegossenen oder gedrehten Zinndeckeln, wenn sie getrieben, ziseliert, bossiert oder graviert sind und einschließlich des Scharniers kein höheres Gewicht als 250 g haben.

Sind die Zinndeckel geschliffen oder poliert, so sind sie in jedem Falle luxussteuerpflichtig;}]

13. glatte, unverzierte Eßteller aus Zinn;

14. Bettwärmflaschen aus kupfer- oder messingplattiertem Eisenblech.

[{15. Unverzierte Hausglocken und unverzierte Zugglocken bei einem Durchmesser von mehr als 15 cm; ferner unverzierte Ausschallglocken und unverzierte sogenannte Präsidenten- oder Vereinsglocken bei einem Durchmesser von mehr als 8 cm.

Beträgt der Durchmesser weniger als 15 oder 8 cm, so sind die Glocken luxussteuerpflichtig. Als eine Verzierung im Sinne dieser Bestimmung ist nicht anzusehen, wenn der Hersteller auf der Außen- oder Innenseite der Glocken handelsübliche Bezeichnungen (zB. Firma, Schutzmarke oder eine Numerierung anbringt.}]

E. I. Nach § 15 I Nr. 6 Satz 2 des Gesetzes sind luxussteuerfrei:

1. Taschenuhren, zB. solche aus Tombak. Hierzu gehören auch Armbanduhren, sowohl sogenannte Kalotten ohne Bänder und Ketten, als auch solche mit Bändern und Ketten (vgl. § 34 I 1 Satz 3 und I Abs. 3);

2. Weckeruhren aus Messing. Hierunter fallen Tischweckuhren; dagegen werden Wand- und Standuhren nicht dadurch luxussteuerfrei, daß in ihnen ein Weckwerk angebracht ist. Sogenannte Musikwecker, d. h. Wecker, in denen an Stelle der Glockenalarmvorrichtung ein Musikwerk angebracht ist, sind, wie auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt wird, stets luxussteuerpflichtig;

3. Kinderspielsachen aller Art, zB. Zinnsoldaten. Messinganhängeglöckchen für Leinen und Gurte bis zu einem Durchmesser von 3 cm, Tischglocken

bis zu einem Durchmesser von 5 cm und einer Länge von 6 cm sowie Wiegewagen mit Metallschalen von einem Durchmesser bis zu 10 cm gelten im Sinne dieser Bestimmung als Spielsachen.

II. Nach § 15 Abs. 1 Satz 4 des Gesetzes sind Brillen und Klemmer mit Gestellen aus nach A I bis III luxussteuerpflichtigen Metallen bezw. Metallegierungen und diese Gestelle selbst luxussteuerfrei. Wegen der Lorgnons und Lorgnetten vgl. § 34 I 1a und 3g.

F. Auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes werden ferner folgende aus nach A I bis III luxussteuerpflichtigen Metallen bezw. Metallegierungen hergestellte Gegenstände von der Luxussteuer befreit:

1. Blender für Küchenlaternen aus messingplattiertem Eisenblech; Lampenfüße und -sockel aus 5 vH. messingbelegtem Eisenblech;
2. Draht zur Leitung elektrischen Stromes (Klingelschnüre und Leitungsdrähte), Apparate für Fernsprechzwecke;
3. Haken, Augen und Ösen sowie Schnallen zum Annähen an Kleidungs- und Wäschestücke, zB. Blusenhaken, Hosenhaken, Hosenschnallen, Hosenknöpfe, Beschläge für Korsetts, Hosenträger oder Strumpfhalter, sowie mit Ankern verzierte Knöpfe für Knabenbekleidung;
4. Ketten zum Zusammenhalten von Pelzstolas (Pelzkragen), sowie zum Aufhängen von Kleidungsstücken (Rockketten); ferner Kochherde (rheinische Herde), Herdleisten, Konsole (Glasplattenträger);
5. Messinggewichte in allen Größen;
6. Meßwerkzeuge, wie zB. Bandmaße, Lehren, Lineale, Maßstäbe (einschließlich der Gliedermaßstäbe), Meßketten, Meßkluppen, Mikrometer, Senklote, Setzwagen, Streichmasse, Taster, Wasserwagen (Libellen), Winkelmaße (Winkelhaken, Schmiegen), Zirkel, Zollstöcke und dergleichen; Reißzeuge;
7. Metallfolien. Hierunter sind Metallblätter oder Metallblättchen zu verstehen, die weniger als ein Viertel Millimeter Durchmesser haben, insbesondere Zinnfolien (Stanniol), Kupfer- und Messingfolien (Rausche-, Knister-, Flittergold). Wegen des echten Blattgoldes und Blattsilbers vgl. § 26 und § 36 B I;
8. Metallkapseln aus mit Zinn plattiertem Blei zum Verschlusse von Flaschen;
9. unverzierte Nadeln (Filet-, Häkel-, Näh-, Patent-, Sicherheits-, Steck-, Stick-, Strick-, Stopfnadeln);
10. Patentdruckknöpfe;
11. {Metallrasierspiegel, es sei denn, daß sie mit Vergrößerungsspiegeln ausgestattet sind, Rasierschalen, Rasierapparate, Rasierpinselhalter, auch Rasiergarnituren, bestehend aus Spiegel aus Metall oder Glas ohne Felderung (Facettierung), Schalen, Apparate, Pinsel und Pinselhalter.} [{Rasierapparate, Rasierpinsel, Rasierpinselhalter, Rasierschalen Rasiergarnituren (bestehend aus Apparat, Spiegel aus Metall oder Glas ohne Felderung (Fazettierung), Schale, Pinsel, Pinselhalter); Metallrasierspiegel mit geblasenen Hohlspiegeln aus belegtem Fensterglas (Salin- oder Schockglas), das bei horizontaler Betrachtung unebene Flächen aufweist und ungleichmäßig stark ist. Sind die Rasierspiegel mit Ver-

größerungsspiegeln aus optisch geschliffenen Gläsern versehen, so sind sie luxussteuerpflichtig.}] Sind die Gegenstände platiniert, vergoldet oder versilbert, oder handelt es sich um eine Rasiergarnitur anderer Art, so tritt Luxussteuerpflicht ein (vgl. auch § 15 II Nr. 2 des Gesetzes);

12. Schrauben und Nägel aller Art, auch Scharniere und Pendeltürbänder;
13. Waschtischfüße;
14. Elektrizitäts-, Gas- und Wassermesser;
15. Kompasse;
16. ((Taschenfeuerzeuge)). [Taschen-, Tisch- und Wandfeuerzeuge, die nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 des Zündwarensteuergesetzes vom 10. September 1919 der Zündwarensteuer unterliegen, auch wenn sie vergoldet oder versilbert sind.] [1])
17. Tintenzungen.
[18. Steh-, Hängekruzifixe, Sterbekreuze, Heiligenampeln (Ewiges-Licht-Ampeln), Weihwasserbecken und ungerahmte Heiligenfiguren, auch wenn sie versilbert sind. Wegen des Begriffs der Heiligenfiguren vgl. § 48 II Nr. 12.] [2])

[{19. Taschentintenfässer, auch mit unverzierten Glas- oder Porzellaneinsätzen.}]

G. Nicht unter § 15 I Nr. 6 des Gesetzes fallen insbesondere die folgenden Gegenstände:

1. weil sie nicht als Fertigerzeugnisse, sondern als Halberzeugnisse anzusehen sind:
   a) Armaturen für Dampf-, Gas und Wasser, wie zB. Dampf, Gas- und Wasserhähne, Ventile, Hahnenbatterien. Insoweit Armaturen in Häuser eingebaut werden, sind sie überdies nach § 15 Abs. 1 Satz 3 des Gesetzes luxussteuerfrei (vgl. unten unter 3),
   b) Achsen aller Art, auch Patentachsen,
   c) {Beschläge, die als Deckel zu Reiseeinrichtungsgegenständen, wie Zahnbürstenröhren, Seifendosen, Seifengläser, Puderdosen, Pomadengläser, Flakons für Öle Verwendung finden, nach Maßgabe des § 43 III 3,} [{Wiegeschalen für Tafel- und oberschalige Wagen,}]
   d) Beschläge, Auflagen, Ecken, Ränder, Kappen, Verschlüsse (Schlösser), Griffe, Füße für Schirme, Stöcke, Kartonagen, Schatullen, Poesie-, Photographie-, Ansichtskartenalben, Mundharmonikas, Ziehharmonikas, Bandonions und dergleichen. Sind die Beschläge (c und d) platiniert, vergoldet oder versilbert, so sind sie vom Hersteller zuversteuern. Dem Weiterverarbeiter ist ein Vergütungsanspruch gegenüber dem Umsatzsteueramte nach § 19 des Gesetzes gegeben,
   e) Beschlagteile für Herde und Öfen, Eisenbettstellen, Särge, Etuis, Reit- und Wagengeschirre, Kutschwagen, Automobile,
   f) Glühlampenfassungen, Gewindeverbindungsstellen, Kugelgelenke und Gewindeverbindungsteile zu Beleuchtungskörpern, Brenner an Gas- und Petroleumlampen, Düsen und Messingrohre für Brenner,

---

[1]) Die Änderungen unter Nr. 16 traten schon am 1. 1. 1920 in Kraft.
[2]) Der Zusatz Nr. 18 trat schon am 1. 1. 1920 in Kraft.

g) Taschenbügel sowie Beschläge und Verschlüsse für Reisekoffer, Reisetaschen, Damenhandtaschen, wenn sie keinen gelochten Rand (Annähllöcher) aufweisen (vgl. auch § 36 I 3 f und § 42 IV 3);

[h) unverzierte Ketten mit Ausnahme von Schmuckketten. Wegen der Schmuckketten (z. B. Halsketten, Uhrketten, Muffketten, Lorgnonketten und dergleichen) gelten die Bestimmungen in § 34 und § 47;]

[i) Nadeln zur Ausrüstung von Broschen, Krawatten oder Abzeichen, wenn sie nicht poliert, plattiert, vergoldet oder versilbert sind (zu vergleichen auch § 47 II Nr. 2 Satz 3);]

[k) Waschtischbügel;]

2. weil sie ihrer Beschaffenheit nach nicht für die Hauswirtschaft, sondern für den Gebrauch oder Verbrauch innerhalb einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestimmt sind (vgl. § 15 Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 1 des Gesetzes):
   a) Laden- und Schaufensterausbau- sowie Einrichtungsgegenstände wie Galerien und dergleichen,
   b) Wurstwärmer (Behälter zum Erwärmen von Brühwurst),
   c) Tuben aller Art,
   d) Etikettenrahmen ohne Schilder (vgl. oben unter C), Etikettenleisten und Kartothekbeschläge, Büronadeln, Briefklammern, Ringklammern, Plakathalter, Zettelhaken, Nickelrandetiketten, Tuchdurchstecketiketten, Etikettenklammern und Splinte, Reißbrettstifte, Silberstahlstifte (Reißnägel aus poliertem Eisendraht);
3. weil sie ihrer objektiven Beschaffenheit nach zur Errichtung eines Bauwerkes bestimmt sind (vgl. § 15 Abs. 1 Satz 3 des Gesetzes):
   a) Armaturen (vgl. hierzu oben unter 1 a),
   b) in eine Heizungsanlage eingebaute Herdschiffe (Ofentöpfe) sowie Waschkessel zum Einbauen in Waschküchen bezw. Waschhäuser.

H. I. Gegenstände aus an sich luxussteuerfreien Metallen sind dann luxussteuerpflichtig, wenn sie Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung darstellen (vgl. § 15 II Nr. 2 des Gesetzes und § 48). Hierunter fallen namentlich Gegenstände aus Blechen (d. h. aus gewalzten, geschmiedeten oder gehämmerten Flachmetallen) der unter B genannten Metalle, insbesondere aus Eisen-, Zink-, Aluminium oder Bleiblech sowie Gegenstände aus Geweben oder Geflechten von Draht (d. h. gewalztem, gezogenem, gepreßtem Metall, das im Querschnitt nach keiner Abmessung hin die Grenze von 5 mm überschreitet) der unter B genannten Metalle.

II. 1. ((Die nachbezeichneten Gegenstände aus den unter H I genannten Stoffen sind luxussteuerfrei:)) [Die Luxussteuerpflicht nach der Bestimmung zu I ist bei den nachbezeichneten Gegenständen nicht gegeben:]

a) Aschenheimer, Aschenkästen, Aschenschaufeln,
Badewannen, Balkonkasten, Beeteinfassungen, Besteckkörbe, Blumengitter, Blumenspritzen, Brotkasten, Brotkapseln, Brotdosen (Frühstücksdosen), Brotkörbe bis zu 25 cm Bodenlänge, Butterdosen,
Christbaumständer,
Einmachebüchsen, Eimer aller Art,

Feuergeräte, Feuergeräteleisten, Feuergeräteständer, Fruchtpressen, Gewürzdosen,
Hauslaternen, Handlaternen,
Kaffeeflaschen, Kaffeelote, Kaffeemühlen, Kehrichteimer, Klosettpapierhalter, Klosettbürstenhalter, Kochgefäße sowie Deckel und Unterfätze hierzu, Kohlenschaufeln, Konfektspritzer, Küchenbretter (Küchenetageren), Küchenvorratsdosen sowie Kannen und Flaschen,
Litermaße, Löffel,
[{Metallkränze und Metallblumen aller Art}]
Nachtlichtständer,
Ölbehälter,
Petroleumkannen, Petroleumküchenlampen,
Scheuerbürstenhalter, Schmierkannen, Schwamm- und Seifenhalter, Spirituskocher, Spülbürstenbleche, Stallaternen, Sturmlaternen ((Servierbretter (Tabletts) bis zu 30 cm Durchmesser bezw. Länge)) [Servierbretter (Tabletts) über 30 cm Durchmesser oder Länge],
[{Taschentintenfässer,}] Teller (Küchenteller), Tee-Eier, [Tisch- und Wandfeuerzeuge, die nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 des Zündwarensteuergesetzes vom 10. September 1919 der Zündwarensteuer unterliegen,] [1]) Trinkbecher, Tischschutzbleche für Kinder, Topflappenkasten,
Wassereimer, Wosser- und Milchkannen, Wischtuchkasten (Staubtuchkasten), Zuckerstreuer, Zwiebelkasten;

b) Drahtgewebe und Drahtgeflechtwaren,
Fliegenfänger und Fliegenglocken (Speiseglocken),
Geldkörbe, Geldschwingen,
Messerkörbe,
Arznei-, Besteck-, Eier-, Eis-, Fleisch-, Gewürz- und Speiseschränke [verzinnte oder lackierte Vogelkäfige].

2. Die Luxussteuerfreiheit gilt auch dann, wenn die Gegenstände mit Verzierungen aus nach A I bis III luxussteuerpflichtigen Metallen oder Metalllegierungen versehen sind und die Verzierungen gegenüber dem unverzierten Stoffe den wertvolleren Bestandteil bilden, oder wenn die Gegenstände emailliert, galvanisiert (wie dies bei Weißblech, d. h. verzinntem Eisenbleche der Fall ist) oder gemustert sind (zB. durch Prägung, durch Lochung, Auftragen oder Einbrennen von Farben — jede Handmolerei löst hingegen die Luxussteuerpflicht aus —), wenn sie in Verbindung mit Glas, Steingut oder Ton stehen oder wenn die Oberfläche bearbeitet ist. Als Bearbeitung ((kommt in Frage)) [gilt] das Polieren, Firnissen, ((Lackieren)), Vernieren, Ätzen, Damaszieren, Ziselieren, Gravieren, Guillochieren, Inkrustieren, Niellieren, Tauschieren und Treiben. [{Das Polieren, das lediglich zur Vorbereitung der Galvanisierung dient, gilt nicht als Bearbeitung in diesem Sinne.}]

3. Vernierte Waren sind solche, die durch einen durchsichtig gefärbten Überzug das Aussehen von Waren aus Edelmetall erhalten haben. Unter Ätzen wird diejenige Bearbeitung verstanden, bei der durch Behandlung mit einem flüssigen

[1]) Der Zusatz trat schon am 1. 1. 1920 in Kraft.

oder dampfförmigen Auflösungsmittel auf der Oberfläche des Gegenstandes vertiefte Verzierungen (Muster) hervorgebracht werden.

Das Damaszieren ist eine besondere Art des Ätzens, wodurch Muster von ähnlicher Beschaffenheit wie bei dem echten Damaszener Stahl hervorgebracht werden.

Unter Ziselieren ist die Gesamtheit der Vollendungsarbeiten zu verstehen, die an Metallwaren vorgenommen werden, um die Feinheit der Form durch den Meißel oder Stichel oder durch Feilen oder Bunzen auszuarbeiten.

Gravieren heißt eine Zeichnung, Verzierung oder Schrift mit schneidenden Werkzeugen auf einen Gegenstand vertieft oder erhaben ausarbeiten.

Guillochieren wird diejenige Bearbeitung genannt, durch welche in großer Regelmäßigkeit gerade und krumme Linien zur Verschönerung eingeschnitten werden.

Inkrustieren nennt man das Überziehen von Gegenständen durch rindenartige Steinkrusten.

Niellieren heißt das Ausfüllen der vertieften auf Metall gravierten oder durch Stahlstanzen eingepreßten Verzierungen, mit einer aus Silber, Kupfer, Blei, Schwefel und Borax zusammengeschmolzenen Masse (Niello).

Unter Tauschieren wird das Verzieren von Metallwaren durch Ein- oder Auflegen von Drähten (ein- und aufgeschlagene Tauschierarbeiten) verstanden.

Mit Treiben bezeichnet man die Herstellung erhabener Figuren in Blech mit Bunzen und Hammer.

III. Folgende Gegenstände der unter H I genannten Art und aus den dort genannten Stoffen sind schlechthin luxussteuerpflichtig, ohne Rücksicht darauf, ob sie emailliert, galvanisiert, gemustert und dergl. sind:

Abräumkörbe, Aquarien, Arzneischränke, Beisetztische, Blechkassetten und Dokumentenkassetten, bei denen die äußere Wandung über 2 mm stark ist, Blumenampeln, Blumenkrippen, Blumenkübel (Blumentöpfe), Blumenständer, Blumentische, Blumenvasen, Bowlen, Bowlentische, Gebäckdosen (Keksdosen, Konfektdosen), ((Gewürz-, und Kabarettmenagen)), Gongs, Heizkörpervorhänge, Hutnadelständer, Likörschränke, Notenaufbewahrungsgestelle, Notenschränke, Notenständer, Palmenständer, Papageikäfige, Rauchlampen, Rauchständer, Rauchtische, Service aller Art wie Rauch-, Kaffee-, Tee-, Milch-, Eier- und Likörservice, Teewärmer, Terrarien, Tisch-(Tafel-)Schaufeln und Bretter, Vogelkäfigtische, Wandarme für Käfige, Wandbrunnen, Wein- und Sektkühler sowie Ständer hierzu, Zierkannen und Zierlaternen aller Art, Zigarrenschränke. [Luxussteuerpflichtig sind ferner Kabarettmenagen in jeder Form und Größe, sowie Gewürzmenagen mit Einsätzen aus luxussteuerpflichtigen Hohlgläsern oder mit mehr als drei Einsätzen aus nicht luxussteuerpflichtigem Preß- oder Blaseglas; Gewürzmenagen mit weniger als drei Einsätzen aus nicht luxussteuerpflichtigen Hohlgläsern, sowie Gewürzmenagen aus vernickelter Bleilegierung mit Eisendrahtverstärkungen und Eierbechereinsätze aus Bleiguß, die nicht mehr als drei Teile enthalten, sind mithin luxussteuerfrei. Luxussteuerpflichtig sind auch Eierservice mit Ausnahme lediglich

dreiteiliger Service aus vernickelter Bleilegierung mit Eisendrahtverstärkungen und von Eierbechereinsätzen aus vernickeltem Bleiguß.][1])

IV. Folgende Gegenstände sind luxussteuerpflichtig, wenn:

1. sie gemustert sind ((siehe oben unter II 2)). [Als Musterung im Sinne dieser Bestimmung gelten nicht das Auftragen oder Einbrennen von Farben sowie bei Gegenständen aus Blech bis zu 1 Millimeter Stärke die mit der Maschine hergestellten Lochungen und Hohlprägungen.]
2. die Oberfläche bearbeitet ist (vgl. oben unter II 2);
3. sie mit Verzierungen aus nach A I bis III luxussteuerpflichtigen Metallen bezw. Metallegierungen versehen sind; als solche Verzierungen gelten nicht Befestigungsnieten, Befestigungskloben, Befestigungsschrauben, Scharniere und Innenschlösser;
4. {sie in Verbindung mit [anderem als gepreßtem oder geblasenem] Glase, Kunst- oder Naturstein oder keramischen Erzeugnissen stehen,} [{sie in Verbindung mit Kunst- oder Naturstein, feinem Tone oder Steinzeuge, Porzellan oder anderem als gepreßtem oder geblasenem Glase stehen,}] oder
5. sie mit echtem Japan-(Uruschi-)Lack lackiert sind.

Treffen die Voraussetzungen unter 1 bis 5 nicht zu, so sind die nachbezeichneten Gegenstände luxussteuerfrei, insbesondere wenn sie lediglich emailliert oder galvanisiert sind:

Aschenschalen, Blechkassetten und Dokumentenkassetten, bei denen die äußere Wandung die Stärke von 2 mm nicht übersteigt, Botanisiertrommeln, Brennapparate, Briefeinwürfe, Briefkästen, Briefständer, Briketträger, Bürstenhalter, Fensterbankkasten, Frisierlampen, Garderobenleisten, Garderobenständer, Gießkannen, Handtuchhalter, Hausapotheken, Kaffee-, Tee-, und Milchkannen, Kaffeekessel, Kammkasten, Kerzenleuchter, Kohlenfüller, Kohlenkasten, Körbe für Backwerk aller Art, auch Brotkörbe über 25 cm Bodenlänge, Löscher (Tintenlöscher), Ofenschirme, Ofenbleche, Ofenvorsetzer, Kaminschirme, Papierkörbe, Schirmständer, Schirmwesen, Schlüsselleisten, Schlüsselhalter, Schreibzeuge, Serviettenringe, Spardosen, Servierbretter (Tabletts) ((über)) [bis zu] 30 cm Durchmesser oder Länge, ((Tischfeuerzeuge)), Taschenlaternen, [Tisch- und Wandfeuerzeuge, die nicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 des Zündwarensteuergesetzes vom 10. September 1919 der Zündwarensteuer unterliegen (zu vergleichen auch H II Nr. 1 a],[2]) Untersätze aller Art, Flaschen-, Bier- und Weinglasuntersätze, ((Vogelkäfige, Wandfeuerzeuge)), Wandleisten, Waschtische, Zeitungsmappen, Zeitungsständer, Zigarrenablagen, Zigarrenkasten, Zigarrettenkasten, Zuckerdosen.

V. Luxussteuerfrei sind folgende Haus- und Küchengeräte aus innen verzinntem oder unverzinntem Kupfer oder derartigen Kupferlegierungen:

1. Fleischtöpfe (Bouillonkessel von 10 Litern Inhalt an bei einer Wandstärke von nicht unter $1^1/_2$ mm);

[1]) Dieser Zusatz trat, soweit er Gewürzmenagen mit weniger als drei Einsätzen, sowie die dreiteiligen Eierservice betrifft, schon mit dem 15. 9. 1920 in Kraft.
[2]) Dieser Zusatz trat schon am 1. 1. 1920 in Kraft.

2. viereckige Backbleche von einer Größe von 40 × 25 cm und runde Backbleche von einem Durchmesser von 40 cm an bei einer Bodenstärke von nicht unter 2 mm;
3. Bratpfannen in viereckiger oder ovaler Form mit Griffen und Deckeln (auch die sogenannten Churer, Ulmer und Tyroler Pfannen) von einer Länge oder Durchmesser von 30 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter $1^3/_4$ mm;
4. Schmorpfannen (Braisières) mit Deckeln und Seiher von einer Länge von 30 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter 2 mm;
5. Wasserbad- (Bainmarie-) Kasserolle mit Deckeln von einer Länge oder Durchmesser von 8 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter 2 mm;
6. Einmachekessel von einem Durchmesser von 30 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter $1^1/_4$ mm;
7. Fischkessel mit Deckeln und Seiher von einer Länge von 40 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter $1^1/_2$ mm;
8. Formen aller Art, Gelee- und Sülzformen (Madeleines, Geleeränder, Timbal- und Charlotteformen), Puddingformen, Eisformen (Eisbomben, Eisbüchsen), Backformen, und zwar ohne Rücksicht auf die Wand- bezw. Bodenstärke;
9. Kasserolle mit Stielen und Deckeln oder Griffen und Deckeln von einer Länge oder einem Durchmesser von 10 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter 2 mm;
10. Kochtöpfe mit Griffen und Deckeln von einer Länge oder einem Durchmesser von 10 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter 2 mm;
11. Kaffeemaschinen von 10 Litern Inhalt an;
12. Kaffeesudkannen mit Einschnitt und Ring zum Aufsetzen des Kaffeetopfes, von 3 Litern Inhalt an;
13. Kaffeetopfuntersätze von 14 cm Durchmesser an;
14. Kartoffelkocher von 30 cm Durchmesser an und bei einer Wandstärke von nicht unter $1^1/_2$ mm;
15. Milchkocher von 10 Litern Inhalt an;
16. konische Kasserolle (Sauteusen) mit Stiel oder Griffen von einem Durchmesser von 12 cm an bei einer Wandstärke von nicht unter 2 mm;
17. Schneekessel (Schlagkessel) mit einem Durchmesser von 30 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter $1^1/_4$ mm;
18. Schöpf- und Schaumlöffel mit einem Durchmesser von 6 cm an bei einer Stärke von nicht unter $1^1/_4$ mm;
19. Schokoladekocher von $^1/_2$ Liter Inhalt an;
20. Serviergeschirre aller Art, wie Servierkasserolle, Servierfischkessel, Ragoutkasserolle, Nelsonkasserolle (d. h. Kasserolle mit Deckel und abnehmbarem Holzgriff), Serviertöpfe, ohne Rücksicht auf die Boden- und Wandstärke;
21. Spargelkocher mit Deckeln und Seiher von einer Länge von 24 cm an und bei einer Wandstärke von nicht unter 2 mm;
22. Suppenschüsseln (Suppenterrinen) von 5 Litern Inhalt an;

23. Tee- (Wasser-) Kessel von 6 Litern Inhalt an;
24. Tee- (Kaffee-) wassertöpfe mit Rohr und Hahn von 6 Litern Inhalt an;
25. türkische Kaffee-(Mokka-) Kännchen;
26. Zuckerkasserolle von 12 cm Durchmesser an und bei einer Wandstärke von nicht unter 2 mm.

Erreichen die vorstehend genannten Gegenstände nicht die im einzelnen angegebenen Größenmaße, Wand- oder Bodenstärken, so sind sie luxussteuerpflichtig."

2. Das UStG. 1918 kannte hier eine erhöhte Steuer nicht.

3. Es handelt sich um Gebrauchsgegenstände aus Kupfer, Zinn oder Nickel und aus deren Legierungen, also aus Bronze, Messing, Alfenide, Alpakka, Argentan, Britanniametall, Chinasilber, Duranametall, Neusilber, Packfong, Tombak usw. (vgl. die Beispiele in AusfBest. § 36 A II), ferner um Gegenstände, die mit Kupfer, Zinn oder Nickel oder deren Legierungen belegt (plattiert) sind. Bei der Plattierung kommt es auf den Grundstoff und die Stärke der (mechanischen) Belegung (Plattierung) nicht an. (Ebenso bei § 15 I Nr. 2, oben Anm. 23, 3b.) Teilweise abweichend Vorl. AusfAnw. IV 6.

Die chemische (elektrolytische) Verkupferung, Verzinnung oder Vernickelung steht der Plattierung nicht gleich und begründet keine Luxussteuerpflicht (AusfBest. § 36 A III).

4. Die Gegenstände müssen, um erhöht steuerpflichtig zu sein, ihrer Beschaffenheit nach für den hauswirtschaftlichen, nicht den gewerblichen oder beruflichen Gebrauch bestimmt sein (Anm. 8—11). Nicht erhöht steuerpflichtig sind daher zB. Messingstangen für Schaufenstergeländer, Ladeneinrichtungsgegenstände (vgl. die Beispiele in AusfBest. § 36 G 2); umgekehrt dagegen Teekannen aus Nickel oder plattiertem Nickel, kupferne Waschkessel und Küchengefäße, Messingkronleuchter usw.

5. Ausschließlich aus den in I Nr. 6 genannten Stoffen brauchen die Gebrauchsgegenstände nicht zu bestehen, um unter I Nr. 6 zu fallen. Die Nickel-Teekanne kann zB. einen hölzernen Bügel oder Griff haben. Es entscheidet der wertvollere Bestandteil nach § 6; vgl. § 6 Anm. 9; AusfBest. § 36 A I. Vgl. aber als Ausnahme unten Ziff. 10.

6. Nicht luxussteuerpflichtig sind hiernach Gegenstände aus Aluminium, Blei, Eisen (vgl. aber I Nr. 7), Quecksilber, Zink und anderen unedlen Metallen. Vgl. die Beispiele in AusfBest. § 36 B I.

7. Ausnahmen von der erhöhten Steuerpflicht nach I Nr. 6: Anm. 28

a) Taschenuhren, zB. aus Tombak. Vgl. über Taschenuhren § 15 I Nr. 1 Satz 2; Nr. 2 Satz 1. Den Taschenuhren sind hinsichtlich der Steuerpflicht aus I Nr. 6 durch AusfBest. § 36 E I 1 Armbanduhren gleichgestellt.

b) Spielwaren aus den in I Nr. 6 genannten Stoffen, zB. Zinnsoldaten, Spielpfennige aus Messing. Vgl. hierzu AusfBest. § 36 E I 3.. Hierher gehören auch Kinderspielbälle aus Draht aller Art: RFM. v. 13. 11 1920, RStBl. 1921 S. 13.

c) Weckeruhren aus Messing, d. h. gewöhnliche, als Weckeruhren verkaufte Uhren, nicht Taschen-, Wand- oder Standuhren mit Weckwerk. Musikwecker sind nach AusfBest. § 36 E I 2 stets luxussteuerpflichtig.

d) Brillen und Klemmer nach § 15 Abs. 1 Satz 4 UStG. Dagegen nicht Lorgnons und Lorgnetten: AusfBest. § 36 E II.

e) Gemäß § 16 UStG. sind von der Luxussteuer befreit die in Ausf.-Best. § 36 D 1—15 und F 1—19 aufgeführten Gegenstände unter den dortigen Voraussetzungen, ferner die ebenda unter H V 1—26 verzeichneten Haus- und Küchengeräte, wenn sie die dort angegebenen Größenmaße, Wand- oder Bodenstärken erreichen. In F 3 sind unter den „mit Ankern verzierten" Knöpfe nicht sogen. „Ankerknöpfe", sondern nur solche zu verstehen, die lediglich mit einem Anker verziert sind: RFM. v. 6 1. 1921, RStBl. S. 69. Wegen Befreiung von Abzeichen und Messingteilen an Feuerwehrausrüstungsstücken, von Uniformabzeichen von Privatangestellten (vgl. D 1 und jetzt 1 a) und der in D 7 genannten Kragenhalter vgl. RFM. v. 3. 7. und 11. 10. 1920, RStBl. S. 481, 625, 626 (keine Rechtsnormen). Wegen Anhänger, Nippständer, Vorstecker; Haus-, Zug-, Tischglocken und Mörser vgl. RFM. v. 20. und 26. 10. 1920, RStBl. S. 648. Wegen Zapfhähne, elektrische Kochtöpfe, Wiegewagen (§ 36 C 23 AusfBest.), Türschilder (§ 36 D 10), Tisch- und Wandfeuerzeuge, (jetzt F 16), Uniform- und Möbelknöpfe vgl. RFM. v. 16. 7., 28. 8.; 6., 13., 14., 17. 9. 1920, RStBl. S. 482, 570. Über Portierenstangen-, -rohre-, -ringe usw. RFM. v. 5. 8. 1920, RStBl. S. 482. Über den „Hersteller" bei Gardinen- und Portierenstangen und -rohren vgl. jetzt § 36 C 6 und 13.

Anm. 29

8. Beispiele von Gegenständen, die nach I Nr. 6 **luxussteuerpflichtig** sind, sind in AusfBest. § 36 C 1—26 mit bindender Wirkung (§ 16 UStG.) aufgeführt. Dabei gilt aber die aus Ziff. 5 (oben) gemäß § 6 UStG. ersichtliche Einschränkung. Hierher gehören auch Schraubhaken und andere Messinggußwaren, auch Messingdrahtschraubhaken zum Anhängen von Gegenständen: RFM. v. 20. u. 28. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 12, 69. Über die in C 26 genannten Hand- und Taschenlampenhülsen vgl. RFM. v. 18. 8. 1920, RStBl. S. 513, berichtigt ebenda S. 574.

9. **Halberzeugnisse** sind, weil sie nicht unmittelbar für die Hauswirtschaft bestimmt sind, luxussteuerfrei. Als Beispiele, aber nach § 16 UStG. bindend, sind in AusfBest. § 36 unter G 1 a—k Gegenstände als Halberzeugnisse aufgeführt.

10. Hauswirtschaftliche Gegenstände aus den unter Ziff. 6 (oben) angeführten luxussteuerfreien Metallen können als Schmucksachen oder als Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung nach § 15 II 1—2 UStG. luxussteuerpflichtig sein. In AusfBest. § 36 sind unter H II 1 gewisse derartige Gegenstände, doch nach Maßgabe ihrer in H II 2—3 näher angegebenen Verzierung und Bearbeitung, befreit, und zwar auch für den Fall, daß sie mit nach I Nr. 6 luxussteuerpflichtigen Metallen in Verbindung stehen und diese den wertvolleren Bestandteil ausmachen (vgl. oben Ziff. 5). Andererseits sind unter H III gewisse Gegenstände schlechthin, unter H IV unter dort näher angegebenen Voraussetzungen als luxus-

steuerpflichtig erklärt. Die in H III genannten Gewürzmenagen sind durch RFM. v. 16. 9. 1920, RStBl. S. 625 in gewissen Grenzen befreit (keine Rechtsnorm); seit dem 1. 1. 1921 gelten neue Vorschriften zu H III a. E.

Zu I Nr. 7: Gegenstände aus Kunstguß usw.; AusfBest. § 37.

1. Wiederholung des Gesetzestextes: Anm. 30

7. Gegenstände aus nichtschmiedbarem Kunstguß[30], aus anderem nichtschmiedbaren feinen Guß[31] sowie Kunstschmiedearbeiten[32];

1 a) Vgl. hierzu **AusfBest. § 37:**

§ 37.

„I. Zu den Gegenständen aus Kunstguß gehören alle Gegenstände aus Eisenguß von künstlerischer Form und von feiner durch besondere Behandlung der Hohlform und besondere Auswahl des verwendeten Eisens erzielter Oberfläche, zB. Bildwerke (Büsten, Reliefs, Statuen, Tierfiguren), Schalen, Vasen.

II. Unter den Begriff des feinen Gusses fallen alle Gegenstände von feinem Gusse oder Zierguß aus Eisen, zB. Füllungen und andere Verzierungen für Türen und Möbel, Kästchen, Schalen, nachgeahmte Waffen und Rahmen, Beleuchtungskörper. Auch verzierte Platten von Öfen aller Art fallen hierunter, sofern die Platten nicht zur wirtschaftlichen Verwendung bestimmt, sondern zu Zierzwecken angebracht sind. Auch Füllungen und andere Verzierungen für Mantelöfen (das sind Öfen, bei welchen der Mantel lediglich eine Zierzwecken dienende Umhüllung des inneren Heizofens ist) gehören hierher."

2. Das UStG. 1918 kannte hier eine erhöhte Steuer nicht.

3. Gegenstände aus nichtschmiedbarem Kunstguß. Hierher „gehören alle Gegenstände aus Eisenguß von künstlerischer Form und von feiner, durch besondere Behandlung der Hohlform und besondere Auswahl des verwendeten Eisens erzielter Oberfläche, zB. Bildwerke (Statuen, Büsten, Reliefs, Tierfiguren), Vasen, Schalen": Vorl. AusfAnw. IV 7 Abs. 1. Sollte hier ausnahmsweise zugleich ein „Originalwerk der Plastik" im Sinne des § 21 Nr. 2 vorliegen, so würde die letztere Vorschrift durchschlagen, schon deshalb, weil der Künstler kein „gewerblicher" Hersteller ist (Anm. 5, 7).

4. Gegenstände aus anderem nicht schmiedbarem feinen Guß. Hierunter „fallen alle Gegenstände aus feinem Eisenguß oder Eisenzierguß, zB. Füllungen und andere Verzierungen für Mantelöfen, Türen, Möbel, Beleuchtungskörper, verzierte Platten für Öfen aller Art, Kästchen, Schalen, nachgeahmte Waffen, Rahmen": Vorl. AusfAnw. aaO.

5. „Kunstschmiedearbeiten sind fast ausschließlich durch Handarbeit und vorwiegend aus Schmiedeeisen (Walzeisen) in künstlerischen Formen hergestellt. Neben der Handarbeit kommt Verwendung von Gesenkarbeit (mit Pressen oder Fallhämmern) vor, und zwar da, wo es sich um vielfach wiederkehrende Formen von untergeordneter Bedeutung (Knöpfe, Scheibchen, Rosetten usw.) handelt; auch kann in solchen Fällen Gußeisen ersatzweise eintreten. Von anderen Metallen kommen Messing, Kupfer und Deltametall (eine Legierung aus Kupfer mit Zink und Eisen) in Betracht, aber immer in spärlicher

Verwendung, lediglich, um dadurch Gegensätze zu erzeugen oder einzelne Stellen besonders hervorzuheben. Im allgemeinen zeigen die Oberflächen der Kunstschmiedearbeiten außer der dem verwendeten Walzeisen eigentümlichen Oberflächengestaltung vorwiegend die Spuren des Schmiedehammers. Die Verbindungen werden fast ausschließlich durch Vernieten, Schweißen und Umklammern bewirkt. Die hauptsächlichsten Formen sind: Bänder, Blätter, mehr oder weniger gewellte Flächen mit eingeschlagenen Linienornamenten oder ohne solche, Ranken, Säulen, Spiralen. Daneben kommen, jedoch immer nur an einzelnen Stellen, zu deren besonderer Betonung, getriebene Buckel, Tauschierungen, Gravierungen, Ätzungen, blank gemachte oder polierte Stellen, Vernickelungen, Verkupferungen oder dergl. vor, ohne daß dadurch die Waren ihre Eigenschaft als Kunstschmiedearbeiten verlören. Die hauptsächlichsten Gegenstände der Kunstschmiedearbeit sind Kandelaber, Laternen und Laternenarme, Leuchterarme, Beleuchtungskörper, Aushängeschilder und deren Arme, Beschläge (für Türen, Fenster, Schränke, Kasten, Truhen), Gitter und Geländer, die etwa einzelne Teile der Zimmereinrichtung einschließen. Kunstschmiedearbeiten, die keine hauswirtschaftlichen Gegenstände (§ 20, jetzt § 15, Abs. 1), wie zB. Gitter und Geländer um Gärten und Vorhöfe, Fahnenstangen, Wetterfahnen sind, gehören nicht hierher"; letztere sind also nicht nach I Nr. 7 luxussteuerpflichtig, was auch aus § 15 Abs. 1 Satz 3 zu entnehmen sein wird. Vgl. Vorl. AusfAnw. IV 7. Die AusfBest. § 37 enthalten über Kunstschmiedearbeiten nichts.

Zu I Nr. 8: Gegenstände aus Ton; AusfBest. § 38.

Anm. 33

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

8. [33]Gegenstände aus Ton (keramische Gegenstände)[34] mit Ausnahme von Spielwaren[35]:

a) aus Steinzeug mit Ausnahme von glatten und einfarbigen Geschirren und Platten für Wand- und Fußbodenbekleidung[36],

b) aus Steingut mit Ausnahme von Geschirren und Platten für Wand- und Fußbodenbekleidung, es sei denn, daß sie mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind, sowie mit Ausnahme der ungemusterten Spülwaren[37],

c) aus Porzellan mit Ausnahme der Tafel- und Küchengeschirre, es sei denn, daß sie in künstlerischer Ausgestaltung oder mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind[38];

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 38:**

§ 38.[1])

„A. I. Zu den keramischen Gegenständen gehören Waren aus:

1. toniger Masse (Gemenge von verschiedenen Tonarten), die geschlämmt oder in Wasser aufgelöst sind, und einen Zusatz von Flußmitteln (Feldspat, Pechstein oder Klingstein) oder von Magerungsmitteln (Scha-

[1]) Geändert durch die AusfBestNov. 1920; vgl. S. 349, Fußnote 1.

motte, Quarz, Kalk, Kreide, Graphit) oder von Schmelzmitteln (Feldspat und dergleichen) oder von allen diesen Mitteln zugleich erhalten haben;

2. feinem Tonzeuge (gebrannte Tonware aus fein zubereitetem, in der Regel naturfarbigem Tone mit erdigem, wasserſaugenden Bruche).
   Zu den Gegenständen aus feinem Tonzeuge gehören:
   a) Terrakottawaren (Tonwaren, die aus ſorgfältig vorbereitetem, zuweilen mit Magerungsmitteln [Schamotte oder Quarz] verſetztem, hell oder farbig ſich brennendem oder mit Farbſtoffen vermengtem Tone hergeſtellt [modelliert] ſind; der Scherben iſt erdig und waſſerſaugend);
   b) Terralithwaren (Waren aus feinem Tone, poliert ohne Überzug);
   c) Siderolithwaren (Waren aus feinem Tone mit Lack- oder Wachsfarbe überzogen;)
   d) Majolikawaren (Waren aus feinem Tone mit ein- oder mehrfarbiger Bleiglaſur verſehen oder untermalt und glaſiert);

3. gemeinem Steinzeuge (Tonwaren, die grau, gelblich bis braun gefärbt in einem Feuer bis zur Sinterung [Halbſchmelzung — Halbverglaſung — der Tonteilchen] gebrannt und entweder durch Kochſalzverdampfung äußerlich mit Glaſuranflug oder mit Glaſurüberzug von Lehm, Eiſenſchlacken oder dergleichen verſehen ſind). In der Hauptſache werden ſteinerne Krüge und ſteinernes Geſchirr aus gemeinem Steinzeug hergeſtellt;

4. feinem Steinzeuge (gebrannte Tonwaren aus leicht ſinterndem Tone oder aus einer mit Schmelzmitteln [in der Regel Feldſpat] verſetzten tonigen Maſſe, in der Regel nicht durchſcheinend, von meiſt hellfarbigem oder weißen, dichten nicht waſſerſaugenden Scherben und entweder unglaſiert oder mit Glaſuranflug verſehen oder glaſiert. Formen und Verzierungen ſind meiſt kunſtgewerblicher Art);

5. Steingut (Tonwaren aus toniger Maſſe zum Teil mit Kaolin, Kalk oder Feldſpat oder einem Gemenge dieſer Stoffe verſetzt. Die Farbe iſt vorherrſchend weiß, die Glaſur farblos oder gefärbt und bleihaltig, der Scherben erdig und waſſerſaugend. Bei gefärbtem Steingut iſt entweder die Maſſe oder die Glaſur gefärbt oder beides).
   Zum Steingut gehören:
   a) die gemeine Fayence oder das Schmelzgut, mit vorherrſchend hellfarbigem, erdigem, waſſerſaugenden Scherben und mit Bleiglaſur, die durch Zuſatz von Zinnoxyd undurchſichtig gemacht iſt. Hierher gehören zB. auch die ſogenannten Delfter Waren;
   b) die feine Fayence (das eigentliche Steingut) von vorherrſchend weißer Grundfarbe, mit mehr oder weniger erdigem, waſſerſaugenden Scherben und einer durchſichtigen Glaſur, vielfach auch (zB. die Meißener oder Beguß-Kachelöfen) mit weißbrennendem Tone überfangen und mit Bleiglaſur verſehen;
   c) das Hartſteingut aus weißer, feldſpatreicher, toniger Maſſe, mit geſintertem (nicht waſſerſaugenden) Scherben;

6. Porzellan (Waren aus feldspatreicher Kaolinmasse mit weißem Scherben, unglasiert [Biskuitporzellan] oder glasiert [Unter- oder Überglasur]; auch das sogenannte Weichporzellan gehört hierher).

II. 1. Unter Glasur im Sinne der Bestimmungen unter I ist ein geschmolzener, glas- oder schmelz- (email-) artiger Überzug zu verstehen, nicht dagegen der lediglich durch scharfes Brennen von eisenhaltigem Tone erzeugte, meist schwache Glanz.

2. Keramische Gegenstände können mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sein. Unter Lüsterüberzug versteht man den äußerst dünnen, glänzenden Anflug (Hauch), der in verschiedenen Farben aus Metallpräparaten erzeugt wird. Metallüberzug liegt vor, wenn größere Teile eines Gegenstandes eine verplatinte, vergoldete, versilberte, verkupferte usw. Grundierung erfahren haben. [Dem Lüsterüberzug ist ein Überzug aus sogenannten Lüsterfarben, das heißt mit Farben, die unter Zusatz von Metallgehalt hergestellt werden, gleichzustellen.]

B. Luxussteuerpflichtig sind Gegenstände aus:

I. gemeinem Steinzeug (A I 3) nur, sofern sie zu den Schmuck- und Ziergegenständen der Inneneinrichtung (§ 15 II Nr. 2 des Gesetzes) gehören, wie zB.: Bowlen, Terrinen, Zierkrüge;

II. feinem Tonzeug (A I 2 b, c, d) oder feinem Steinzeug (A I 4).

Luxussteuerfrei sind jedoch:

1. glatte und einfarbige, unglasierte oder glasierte Geschirre (das sind die im Haushalte vorkommenden Eß-, Trink- und Wirtschaftsgeräte).
   a) Unter glatten Geschirren sind solche zu verstehen, die nicht reliefartig oder plastisch gestaltet sind;
   b) einfarbig sind Geschirre, wenn sie lediglich aus einfarbiger Masse oder mit einfarbiger Glasur hergestellt sind. Als einfarbige Geschirre gelten jedoch nicht die braungeflammten oder -getönten Geschirre mit Ausnahme der Krüge für Selters-, Emser- und ähnliche Trinkwässer. Geschirre, auf denen durch Rändern, Bedrucken, Bemalen oder in sonstiger Weise Farbe angebracht ist, gelten als mehrfarbig. Doch werden zu den einfarbigen (luxussteuerfreien) Geschirren solche gezählt, die
      aa) durch Zusammenpressen mehrfarbiger Ton- oder Steinzeugmassen hergestellt sind und auf der Schauseite keine Muster oder sonstigen Verzierungen aufweisen,
      bb) lediglich auf der Außenseite eine andere Farbe besitzen, als auf der Innenseite,
      cc) mit verschiedenfarbigen Fabrikmarken versehen sind, vorausgesetzt, daß dadurch keine Verzierungen hervorgerufen werden;
   c) folgende Geschirre, auch wenn sie nicht glatt sind:
      aa) Butter-, Honig- und Marmeladedosen, Tabakdosen und Geräte für sogenannte Küchengarnituren (Gewürz- und Gemüsetonnen, Salz- und Senfgefäße, Filtergefäße sowie Flaschen für Essig und Öl bis zu ein Liter Inhalt), wenn die Außenseite reliefartig oder

plastisch verziert und mit Unterglasurfarben versehen oder sonst mehrfarbig ist;

bb) Bier-, Milch-, Most-, Wasser- und Weinkrüge sowie sonstige Trinkgefäße, wenn sie auf der Außenseite reliefartig oder plastisch verziert und mit Auf-, Unter- und Salzglasurfarben versehen sind, vorausgesetzt, daß ihr Inhalt nicht über ((einen)) [drei] Liter hinausgeht, sowie daß die Krüge und Trinkgefäße nicht mit anderen Geschirren zusammen als Service oder als Trinkgarnitur geliefert werden; § 8 Abs. 5 des Gesetzes findet entsprechende Anwendung.

2. Platten zu Decken-, Fußböden- oder Wandbekleidungen, unglasiert oder glasiert, glatt, reliefartig oder plastisch gestaltet, ein- oder mehrfarbig. Auch die sogenannten Porphyrplatten gehören hierher.

Der Luxussteuer sind lediglich unterworfen, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, Platten aus feinem Ton- oder Steinzeuge, die

a) mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) sind. Metallmattfarben sind Farben, die zur Vergoldung oder Versilberung dienen und die erst durch Schleifen Glanz erhalten. [Unter Schleifen sind nicht nur das Polieren oder Reiben mit Achatstift, Glasbürste oder Blutstein, sondern auch alle anderen Arbeitsweisen zur Nacharbeitung der Metallfarben, wie das Abreiben oder Abwischen von Goldlüster oder Goldoxyd mit rauhem Tuche oder Sande, zu verstehen.] Die Menge des zu den Farben verwendeten Edelmetalls ist gleichgültig. Vergoldungen oder Versilberungen mit den wertloseren Metallglanzfarben machen Platten nicht luxussteuerpflichtig,

b) mit Lüster- oder Metallüberzug (A II 2) versehen sind.

III. Steingut (A I 5).

Luxussteuerfrei sind jedoch:

1. Eß-, Trink- und Wirtschaftsgeräte aller Art,
2. Platten zu Decken-, Fußböden- oder Wandbekleidungen,
3. Ofenkacheln aller Art.

Die Gegenstände zu 1 bis 3 sind jedoch luxussteuerpflichtig, wenn sie

a) mit Metallmattfarben (II 2 a) gemustert (dekoriert) oder
b) mit Lüster- oder Metallüberzug (A II 2) versehen sind.

4. Ungemusterte Spülwaren.

a) Unter Spülwaren sind die hauptsächlich in Badestuben, Küchen und Aborten üblichen Becken und Schalen zu verstehen, zB. Abortständer, Abortschüsseln, Aborttrichter, Harnbecken, Kippbecken, Auffanger, Wandbecken, Wandbrunnen, Spülkasten, Spültröge, Ventilbecken, Sitzbecken (Bidets) und Sitzbeckenständer, Waschtische, Waschtischbecken, Waschtischständer, Seifenschalen, Spuckbecken, Küchenausgüsse, Badewannen mit Ausnahme von solchen aus sogenanntem Feuerton;

b) ungemustert sind die Spülwaren, wenn sie weder mehrfarbig sind noch reliefartige oder plastische Verzierungen aufweisen; doch gilt die Anbringung von Rillen oder Löchern, die zum Ablaufen des Wassers erforderlich sind, nicht als Musterung;

c) soweit die Spülwaren der Luxussteuer unterliegen, ist der Hersteller (Fabrikant) der Spülwaren und nicht derjenige, der sie in einem Gebäude anbringt, luxussteuerpflichtig.

C. Von der Luxussteuer nach § 15 I Nr. 8 a und b des Gesetzes befreit sind insbesondere auch Gegenstände aus:

1. toniger Masse (A I 1), durch Freiaufdrehen oder durch Pressen hergestellt, auch mit grober Beflechtung von Weidenruten, Binsen, Stroh, oder Rohr, unglasiert oder glasiert, ein- oder mehrfarbig, auch durch Aufspritzen von Farbe oder in ähnlicher Weise gemustert. Hierzu gehören insbesondere das gewöhnliche Töpfergeschirr, wie es zB. in Bunzlau, Bürgel oder Znaim hergestellt wird, auch in Form von Backformen, Blumentöpfen, Tabakspfeifen usw.; es ist jedoch luxussteuerpflichtig, sofern es als Schmuck- oder Ziergegenstand der Inneneinrichtung anzusehen ist;
2. Terrakotta (A I 2 a), es sei denn, daß die Gegenstände zu den Schmuck- und Ziergegenständen der Inneneinrichtung (§ 15 II Nr. 2 des Gesetzes) gehören;
3. gemeinem Steinzeug (A I 3), durch Freiaufdrehen oder durch Pressen hergestellt, unglasiert oder glasiert, ein- oder mehrfarbig, auch durch Aufspritzen von Farbe oder in ähnlicher einfacher Weise gemustert glatt oder reliefartig;
4. Steingut (A I 5) unter den in B III 1 bis 4 aufgeführten Voraussetzungen.

D. Nach § 15 I Nr. 8 c des Gesetzes unterliegen der Luxussteuer alle Gegenstände aus Porzellan, ohne Rücksicht auf Form und Ausführung; es sind mithin insbesondere auch luxussteuerpflichtig Ofenkacheln und Platten aller Art aus Porzellan für Decken-, Fußböden- oder Wandbekleidungen. Luxussteuerfrei sind nur:

1. a) Küchen- und Tafelgeräte unter bestimmten Voraussetzungen (aa bis cc unter c). Zu diesen Geräten zählen folgende Gegenstände:

Anschlußteller
Beilageschalen
Bierseideluntersätze
Bratenleitern
Bratenspieße
Brotkörbe
Butterbrotplatten
Butterdosen
Butterstecher
Buttertellerchen
Durchschläge
Eierbecher
Eiermenagen
Einmachetrichter
Eisschalen
Erbsenreiber
Essenträger
Essig- und Ölkrüge
Fischschaufeln
Fleischklopfer
Fleischplatten
Geleedosen
Gewürztonnen
Grätenschalen
Gulaschplatten
Honigdosen
Kaffeebecher
Kaffeekannen
Kaffeemaschinen
Kaffeetöpfe
Kartoffelstampfe
Kasernennäpfe
Kinderbecher
Kompottschälchen

Kuchenteller
Kuchenwalze
Kuchenrädchen
Küchentöpfe
Löffel
Löffelbretter
Mehlschippen (Mehlschaufeln)
Mehlspeiseformen
Messerböcke
Messerschärfer
Milchkannen
Mörser
Pfefferstreuer
Quirle
Rahmgießer
Reiber
Salzgefäße
Salzstreuer
Schokoladenkannen
Seiher
Senfgefäße
Soßengießer
Suppennäpfchen
Suppenterrinen
Tassen aller Art, Ober- und Untertassen
Teekannen
Teekannenuntersätze
Teeseiher
Teller
Terrinenuntersätze
Trichter
Trinkbecher
Tortenplatten
Untersatz für Kaffeegeschirre
Zahnstocherhalter
Zitronenpressen
Zuckerdosen mit Deckel
Zuckerschalen, offen.

Tafelaufsätze, Tafelleuchter, Vasen und Blumenschalen gehören hiernach zu den luxussteuerpflichtigen Gegenständen.

b) Den luxussteuerfreien Tafel- und Küchengeräten werden gleichgestellt folgende Wasch- und Schlafzimmergeräte:

Bidetschalen
Bürstenhalter
Nachttöpfe
Schwammschalen
Seifenschalen
Waschgeschirre, 5teilig, bestehend aus Waschbecken, Waschkrug, Nachttopf, Zahnbürstenhalter, Seifenschale
Waschkrüge
Waschschüsseln
Waschtischeimer (Toiletteneimer)
Zahnbürstenhalter
Zahnbürstenschalen.

c) Auch die in den vorstehenden Listen a, b aufgeführten Küchen-, Tafel- und Waschgeräte aus Porzellan sind jedoch nur dann luxussteuerfrei, wenn sie

aa) keine künstlerische Ausgestaltung aufweisen,
bb) nicht mit Metallmattfarben (B II 2 b aa) gemustert (dekoriert), noch
cc) mit Lüster- oder Metallüberzug (A II 2) versehen sind.

Künstlerisch (aa) ist die Ausgestaltung dann, wenn sie nach besonderem Entwurfe von Künstlern in einer besonders sorgfältigen Art erfolgt, wodurch die Ware aus der Menge der Durchschnittserzeugnisse (Stapelware) herausgehoben wird und die Eigenschaft eines hochwertigen Erzeugnisses erhält. ((Eine künstlerische Ausgestaltung ist insbesondere dann anzunehmen,)) [Einer besonderen Feststellung, daß eine künstlerische Ausgestaltung vorliegt, bedarf es dann nicht,] wenn der Verkaufspreis der in dieser Art ausgestatteten Ware mehr als das Vierfache des Verkaufspreises derartiger Gegenstände in einfacher weißer Ausführung beträgt; dabei gilt als Verkaufspreis der Preis,

den der Hersteller (einschließlich seines Unternehmergewinns) dem Abnehmer in Rechnung stellt. Beträgt der Verkaufspreis mehr als das Vierfache des Verkaufspreises der einfachen, weißen Ware, so ist belanglos, ob bei der Bemalung der Ware lediglich Metallmattfarben oder auch andere Farben Verwendung gefunden haben, sowie ob die Ware Lüster- oder Metallüberzug erhalten hat oder nicht;

2. folgende Gegenstände, wenn sie glatt, weiß und unverziert, unglasiert oder glasiert sind:

Aschenschalen, auch mit einfachem [Stege
Farbnäpfe
Gardinenquasten und -ringe
Griffe für Kinderwagen
Handleuchter
Klingelgriffe
Nesteier
Pfeifenabgüsse, [Pfeifenköpfe],[1])
Pfeifenstopfer
Rasierbecher (-näpfe), auch mit Steg
Rauchfänger
Schreibzeuge
Spucknäpfe
Streichholzständer, auch mit Reibfläche
Tinteneinsetzer, auch mit Deckel
Tuschnäpfe
Zigarrenableger
Zugrollen für Vorhänge;

3. Knöpfe, wenn sie glatt, weiß oder bemalt, unglasiert oder glasiert sind und keinen größeren Durchmesser als 32 Linien (gleich 2 cm) aufweisen;

4. Porzellanperlen;

5. die zur Kranken-, Säuglings- und Wochenpflege bestimmten Gegenstände (zB. Arzneilöffel, Augenbäder, Krankentassen, Schnabeltassen, Spuckbecher, Porzellanzähne) sowie die zu gewerblichem Gebrauch (insbesondere für chemische oder technische Zwecke) bestimmten Gegenstände (zB. Durchführungen, Glühlampenfassungen, Isolatoren, Mensuren, Reibschalen, Standgefäße, Steckkontakte, Gewichte).

E. Von den sämtlichen keramischen Gegenständen unterliegen nicht der Luxussteuer:

1. Kinderspielsachen aller Art, auch wenn sie platiniert, vergoldet oder versilbert sind,

2. Christbaumschmuck, auch in der gleichen Ausführung.

F. Zu den keramischen Gegenständen, die als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung in jeder Ausführung nach § 15 II Nr. 2 des Gesetzes der Luxussteuer unterliegen, gehören insbesondere: Tafelaufsätze, Tafelleuchter, Vasen, Blumenschalen, Blumenampeln, bemalte Blumentöpfe, Statuetten, Figuren sowie Rauch-, Schreibzeug- oder Toilettentisch-Einrichtungen (Aschenschalen, Leuchter, Streichholzständer; Schreibzeug, Löscher, Federwischbecher, Leuchter; Flakons, Haarnadelschalen, Ringständer, Zerstäuber)."

2. Das UStG. 1918 kannte hier eine erhöhte Steuer nicht.

Anm. 34 3. Nach AusfBest. § 38 A I 1—6 gehören zu den keramischen Gegenständen solche aus toniger Masse; aus feinem Tonzeuge, zB. Terrakotta; aus gemeinem Steinzeug; aus feinem Steinzeug; aus Steingut (darunter gemeine und feine Fayence und Hartsteingut); aus Porzellan. Begriffs-

[1]) Der Zusatz trat bereits mit dem 1. 1. 1920 in Kraft.

bestimmungen und Abgrenzungen nach § 16 Abs. 1 Satz 1 UStG. sind in den AusfBest. aaO. enthalten.

4. In I Nr. 8 sind unter a—c nur bestimmte Tonwaren als luxussteuerpflichtig erklärt. **Nicht erhöht steuerpflichtig sind:** Anm. 35

a) **Töpfergeschirre** aus farbig oder weißlich sich brennendem Tone, durch Freiaufdrehen oder durch Pressen hergestellt, auch mit grober Beflechtung von Weidenruten, Binsen, Stroh oder Rohr, unglasiert oder glasiert, ein- oder mehrfarbig, auch durch Aufspritzen von Farbe oder in ähnlicher, einfacher Weise gemustert. Hierher gehört das gewöhnliche Töpfergeschirr, wie es zB. in Znaim, Bunzlau oder Bürgel hergestellt wird, auch Blumentöpfe oder Backformen. Auch Gegenstände aus sog. Terrakotta (Unterbegriff des „feinen Tonzeugs" nach AusfBest. § 38 A I 2a) sind, wenn sie nicht zu den Schmuck- oder Ziergegenständen der Inneneinrichtung gehören (II Nr. 2), luxussteuerfrei (AusfBest. § 38 C 1—3).

b) Kraft ausdrücklicher Vorschrift in I Nr. 8 **Spielwaren,** also Tonfiguren, Puppen, nach AusfBest. § 38 E 1 auch dann, wenn sie platiniert, vergoldet oder versilbert sind. Nach AusfBest. § 38 E 2 auch Christbaumschmuck (vgl. I Nr. 2 des § 15 UStG.).

c) Aus den Gründen des Abs. 1 Satz 2 und 3 des § 15 solche Gegenstände aus Ton, die nicht zu hauswirtschaftlichem, sondern zu gewerblichem oder beruflichem Zwecke, und zu **Bauzwecken** objektiv bestimmt sind. Luxussteuerfrei sind daher Ziegelsteine, Tonröhren, Kacheln, Platten und Spülsteine für Küche und Badezimmer, Kacheln für Kachelöfen. Bezüglich der Platten sind jedoch in I Nr. 8 b—c selbst Ausnahmen gemacht; vgl. auch wegen Ofenkacheln, Anm. 36—38. Hierher würden auch Spülwaren für Klosetts gehören, da sie zur Errichtung des Wohnhauses bestimmt sind; nach der besonderen Vorschrift in I Nr. 8 b sind sie jedoch luxussteuerpflichtig, wenn sie gemustert sind. Wandbekleidungen aus Porzellan (II Nr. 23) sind stets luxussteuerpflichtig, was schon in Abs. 1 Satz 3 des § 15 als Ausnahme von der Luxussteuerfreiheit des Baumaterials hervorgehoben ist.

d) Nach AusfBest. § 38 B I sind befreit: Gegenstände aus gemeinem Steinzeug (Begriff: § 38 A I 3 daselbst). Doch können sie als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung nach § 15 II Nr. 2 UStG. luxussteuerpflichtig sein (Bowlen, Terrinen, Zierkrüge). Ferner gewisse in AusfBest. § 38 D 2—4 aufgeführte Gegenstände aus Porzellan, Porzellanknöpfe und Porzellanperlen.

e) Porzellangegenstände für gewerbliche Zwecke oder für Kranken-, Säuglings- und Wochenpflege: Vgl. § 15 Abs. 1 Satz 2, 4 UStG. und AusfBest. § 38 D 5.

5. Dagegen sind luxussteuerpflichtig Gegenstände aus **feinem Steinzeuge** (Begriff in AusfBest. § 38 A I 4). Diesem ist **feines Tonzeug** (Terralith-, Siderolith- und Majolikawaren) durch AusfBest. § 38 B II, A I 2 b—d gleichgestellt. Anm. 36

Eine Ausnahme machen glatte und einfarbige Geschirre und Platten für Wand- und Fußbodenbekleidung (I Nr. 8a), nach AusfBest. § 38 B II 2 auch Platten zu Decken-

bekleidungen. Als Geschirr sind die im Haushalte vorkommenden Eß-, Trink- und Wirtschaftsgeschirre anzusehen (Tafel-, Küchen- und Waschgeschirre). Sind sie durch Zusammenpressen verschiedener farbiger Steinzeugmassen hergestellt, ohne jedoch auf der Schauseite Muster aufzuweisen, so werden sie nicht als mehrfarbige, sondern als einfarbige behandelt. Dagegen gehören zu den mehrfarbigen Steinzeugwaren auch einfarbige, auf die durch Rändern, Bedrucken, Bemalen oder in anderer Weise Farbe angebracht ist. Fabrikmarken, die keine Verzierung bewirken, machen einfarbige Steinzeugwaren nicht zu mehrfarbigen. Glatt ist das Geschirr, wenn es nicht plastisch (reliefartig) ausgestaltet ist. Vgl. AusfBest. § 38 B II 1 a—b. Gewisse Geschirre sind, auch wenn sie nicht glatt sind, durch AusfBest. § 38 B II 1 c befreit.

Die Einschränkung „glatt und einfarbig" bezieht sich nicht nur auf Geschirre, sondern auch auf Platten für Wand-, Decken- und Fußbodenbekleidung aus Steinzeug. Durch AusfBest. § 38 B II 2 ist deren Befreiung jedoch erweitert: Auch wenn sie plastisch ausgestaltet oder mehrfarbig sind, sind sie luxussteuerfrei. Luxussteuerpflichtig sind sie nur, wenn sie mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- und Metallüberzug versehen sind. Vgl. hierzu Anm. 37. Wandbekleidungen aus Porzellan sind stets luxussteuerpflichtig (II Nr. 23 a).

Anm 37 6. Luxussteuerpflichtig sind ferner Gegenstände aus **Steingut** (Fayence, Schmelzgut, Hartsteingut). Begriff: AusfBest. § 38 A I 5. Die in § 15 I Nr. 8 b UStG. für einfache Geschirre und Platten vorgesehenen Befreiungen sind durch AusfBest. § 38 B III erweitert: Eß-, Trink- und Wirtschaftsgeräte aller Art, Platten zu Decken-, Fußböden- oder Wandbekleidungen sowie Ofenkacheln aller Art sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind.

Metallmattfarben sind Farben, die zur Vergoldung und Versilberung dienen, und die erst durch Schleifen Glanz erhalten. Unter „Schleifen" sind alle Methoden zur Nacharbeitung der Metallfarben zu verstehen (RFM. v. 28. 10. 1920, RStBl. S. 648; jetzt AusfBestNov. § 38 B II 2 a). Vergoldungen und Versilberungen mit den billigeren Metallglanzfarben machen nicht luxussteuerpflichtig. (AusfBest. § 38 B II 2 a, III.) Unter Lüsterüberzug ist der dünne, emailleähnlich glänzende Anflug auf Tonwaren zu verstehen, der in verschiedenen Farbenschattierungen durch Metallpräparate hervorgebracht wird. Metallüberzug liegt vor, wenn größere Teile des Stückes, zB. die Innenseite einer Tasse, der Rand einer Untertasse, eine verplatinierte, vergoldete, versilberte, verkupferte usw. Grundierung erhalten (AusfBest. § 38 A II 2). Durch RFM. v. 11. 10. 1920, RStBl. S. 626, jetzt AusfBestNov. § 38 A II 2, ist dem „Lüsterüberzug" ein Überzug aus sog. Lüsterfarben, d. h. mit Farben, die unter geringem Zusatz von Metallgehalt hergestellt werden, gleichgestellt.

Spülwaren sind Waschbecken für fließendes Wasser, auch die in Klosetts gebrauchten Steingutbecken und Schalen. Sie sind luxussteuerpflichtig nur dann, wenn sie „gemustert" sind, d. h. wenn sie mehrfarbig sind oder reliefartige (plastische) Verzierung tragen (AusfBest. § 38 B III 4). Eine Fabrikmarke bedeutet keine Musterung. Vgl. auch Anm. 36. Als Hersteller gilt der Fabrikant, nicht derjenige, der die Sachen in einem Gebäude anbringt (AusfBest. aaO.).

7. Porzellanwaren. Hier sind alle Gegenstände mit Ausnahme der Tafel- und Küchengeschirre schlechthin luxussteuerpflichtig, Tafel- und Küchengeschirre nur unter gewissen Voraussetzungen. Auch Wandbekleidungen, denen die Vorl. AusfBest. IV 8d Fußbodenbeläge, die AusfBest. § 38 D Abs. 1 Fußböden-, Deckenbekleidungen und Ofenkacheln gleichstellen, sind stets luxussteuerpflichtig, wenn sie aus Porzellan bestehen. Vgl. auch II Nr. 23a. Wegen weiterer Befreiungen vgl. Anm. 35, b, d. e. Anm. 38

Tafel- und Küchengeschirre sind Gegenstände, die zum Gebrauch auf dem Eßtisch dienen und in der Küche in Form von sog. Küchengarnituren (zu Gestellen für Gefäße zur Aufbewahrung von Gewürzen, Kolonialwaren, Essig, Öl usw.) gebraucht werden. Tafelaufsätze, Vasen, Blumenschalen sind dagegen nach II Nr. 2 luxussteuerpflichtig. Eine Aufzählung relativ luxussteuerfreier Tafel- und Küchengeräte ist in AusfBest. § 38 D 1a enthalten. Wasch- und Schlafzimmergeräte gehören an sich nicht hierher. Gemäß § 16 UStG. sind jedoch auch einige derartige Geräte durch AusfBest. § 38 D 1b den luxussteuerfreien Tafel- und Küchengeräten gleichgestellt.

Die Luxussteuerfreiheit der Tafel-, Küchen- und Waschgeräte besteht jedoch nur unter folgenden Voraussetzungen:

a) Sie dürfen keine künstlerische Ausgestaltung aufweisen; andernfalls sind sie luxussteuerpflichtig. Dies kommt bei Küchengeschirren nur in geringem Umfange vor. Meist werden nur Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung, die nach II Nr. 2 schlechthin luxussteuerpflichtig sind, nach künstlerischen Entwürfen ausgeführt. Für künstlerisch ausgestaltetes Tafel- und Küchengeschirr kommen vornehmlich die ehemals königlichen Porzellanmanufakturen in Berlin, Nymphenburg und Meißen sowie die Porzellanfabriken von Rosenthal in Selb, von Fraunreuth in Fraunreuth und von Kutschenreuther in Hohenberg i. B. in Betracht. Bei der Einfuhr spielt besonders Kopenhagen eine Rolle. Begriffswesentlich ist, daß die Gegenstände nach besonderen Entwürfen von Künstlern in besonders sorgfältiger Art und Weise hergestellt sind, wodurch sie sich aus Durchschnittserzeugnissen (Stapelwaren) herausheben und im Verkehr als hochwertig geschätzt werden. Nach AusfBest. § 38 D 1c, Abs. 2 ist künstlerische Ausgestaltung stets dann anzunehmen, wenn der Verkaufspreis derart ausgestatteter Ware mehr als das Vierfache des Preises bei einfacher, weißer Ausführung beträgt. Die frühere Fassung und die der AusfBestNov. 1920 unterscheiden sich wohl rechtlich nicht.

b) Sie dürfen nicht mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert),

c) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sein.

Über die Begriffe zu b und c vgl. Anm. 37. Dem „Lüsterüberzug" ist auch hier der Lüsterfarbenüberzug gleichgestellt.

Zu I Nr. 9: Gegenstände aus Glas.

1. Wiederholung des Gesetzestextes: Anm. 39

9. Gegenstände aus Glas[39]:

A. Hohlgläser, geschliffen, graviert, geätzt, gemustert, mattiert bemalt, vergoldet, versilbert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben gemustert[40].

B. **Gegenstände aus Spiegel- oder Tafelglas**[41]:

a) Verglasungen von Fenstern und Türen mit Spiegelglas bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 Quadratmeter,

b) Spiegelglas, belegt oder unbelegt, gefeldert (fazettiert) oder ungefeldert (unfazettiert), bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 Quadratmeter; Spiegel aus bemaltem, vergoldetem versilbertem oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben oder sonst gemustertem Spiegelglase;

c) Auflegeplatten für Möbel- und Zimmerausstattungen;

C. **Gegenstände aus oder in Verbindung mit optischen Gläsern**[42]**;**

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 39:**

§ 39.[1])

„I. 1. ((Nach § 15 I Nr. 9 des Gesetzes sind unter Gegenständen aus Glas nur fertige Erzeugnisse zu verstehen.)) Glasmasse (Strasse), rohe Stangen und Röhren aus naturfarbigem Glase, Rohglas in Kugeln und Kugelkappen (Segmenten) zur Herstellung von Uhr- oder Brillengläsern, Glasgespinst, Glassockel, Glaswolle, ebenso Glasabfälle, Glasfarben aller Art, gemahlenes Glas, Glassand, Glasstaub, Glastau sind Rohstoffe und Halberzeugnisse, die der Luxussteuer nicht unterliegen. Auch Glasröhren und Glasstengelchen, wie sie zur Perlenbereitung und Kunstglasbläserei einschließlich der Herstellung von Kunstglas gebraucht werden, ferner Glasziegel (Dachpfannen, Dachziegel und Bausteine aus Roh-, Tafel- oder Drahtglas) [sowie Glasbuchstaben, auch wenn sie vergoldet oder versilbert sind,] sind nicht luxussteuerpflichtig.

2. Glasbehänge zu Leuchtern, auch gefärbt oder mit Ösen, sind nach § 15 II Nr. 20 b des Gesetzes selbständig luxussteuerpflichtig.

3. Glasgranaten, Glaskorallen, Glaspasten (aus Glas hergestellte Nachahmungen von Edel- oder Halbedelsteinen), ((roh oder bearbeitet (geschliffen, geschnitten usw.), sind ebenso wie die Gegenstände aus oder in Verbindung mit ihnen nach § 15 I Nr. 4 des Gesetzes luxussteuerpflichtig)), [Glassteine, Glaskörner, Glasplättchen, Glasperlen, Glastropfen (Glastränen), Glasschuppen, Glasschmelz, Glasflüsse sind nach Maßgabe des § 34 A I 4 luxussteuerpflichtig.] Ausgenommen hiervon sind lediglich Spielwaren sowie Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen, die mit derartigen Nachahmungen verziert sind.

4. ((Glassteine, Glasflüsse, Glasknöpfe sind, wenn vergoldet oder versilbert, nach § 15 I Nr. 2 des Gesetzes, wenn gefärbt oder ungefärbt, gemalt oder unbemalt oder sonst verziert oder unverziert, bis zu einem Durchmesser von 32 Linien (gleich 2 cm) luxussteuerfrei, bei einem größeren Durchmesser luxussteuerpflichtig.)) [Glasknöpfe sind bei Vergoldung oder Ver-

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

silberung stets, im übrigen nur bei einem Durchmesser von mehr als 32 Linien (gleich 2 cm) luxussteuerpflichtig.] Isolationsknöpfe aus Glas für elektrotechnische Erzeugnisse unterliegen nach § 15 Abs. 1 aaO. nicht der Luxussteuer.

((5. Glaskörner, Glasplättchen, Glasperlen, Glastropfen (Glastränen), Glasschuppen sind in vergoldetem oder versilberten Zustande nach § 15 I Nr. 2 des Gesetzes luxussteuerpflichtig. Sind sie weiß, gefärbt, bemalt oder sonst verziert, so entscheidet sich die Luxusbesteuerung nach § 15 I Nr. 4 des Gesetzes (vgl. § 34). Sind die Glasgebilde auf Gespinstfäden, Schnüre oder Draht genäht oder gereiht und ohne weiteres als Schmuck verwendbar, so unterliegen sie nach § 15 II Nr. 1 des Gesetzes der Luxussteuer. In gleicher Weise hergestellte Besatzgegenstände aus diesen Glasgebilden sind nach § 15 II Nr. 30 b oder c des Gesetzes zu behandeln.))

6. Bei Glasröhren, die nicht zur Perlenbearbeitung oder zur Kunstglasbläserei einschließlich der Herstellung von Kunstglas gebraucht werden, richtet sich die steuerliche Behandlung nach § 15 I Nr. 9 A des Gesetzes.

((7. Glasschmelz (kleine Abschnitte von Glasröhren, die sich von Perlen dadurch unterscheiden, daß sie nicht abgerundet sind) unterliegen in vergoldetem oder versilbertem Zustande der Luxusbesteuerung nach § 15 I Nr. 2 aaO. Anderer Glasschmelz ist luxussteuerfrei. Bei Glasschmelz, der zu Lampenbehängen verwendet wird, ist die Vorschrift im § 15 II Nr. 20 b des Gesetzes zu beachten.))

8. Glasklaviere sind nach § 15 II Nr. 6 aaO. luxussteuerpflichtig. Sind sie nur als Kinderspielzeug verwendbar, so sind sie luxussteuerfrei.

9. Glasplatten (Trockenplatten) für photographische Handapparate sind nach § 15 II Nr. 4 des Gesetzes luxussteuerpflichtig (vgl. § 50).

II. 1. Unter die im § 15 I Nr. 9 A des Gesetzes aufgeführten Hohlgläser fallen nicht solche, die lediglich geblasen, gepreßt oder poliert sind. Erst wenn sie durch Schleifen, Gravieren, Ätzen, Bemalen, Vergolden, Versilbern, durch Auftragung oder Einbrennung von Farben weiter verfeinert werden oder eine gemusterte Mattierung erfahren, wird die Luxussteuerpflicht begründet, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob die Gläser naturfarbig, weiß (auch halbweiß) durchsichtig, gefärbt oder weiß undurchsichtig oder mit gefärbtem oder weißem undurchsichtigen Glase überfangen sind.

2. Von der Luxussteuerpflicht bestehen folgende Ausnahmen:

a) Tropfen- und Standflaschen aus glattem, ungemusterten Glase mit eingeriebenem oder eingeschliffenem Stöpsel und

b) Konservengläser und solche Einmachegläser, die zwar geschliffene Ränder haben, selbst aber keine Verzierung aufweisen, sind luxussteuerfrei.

3. a) Als geschliffen im Sinne von II 1 sind nur solche Hohlgläser anzusehen, die geschliffene Flächen aufweisen. Das bloße Schleifen des Randes bei Trinkgläsern, Lampenzylindern und ähnlichen Hohlglasgebilden, das zum Gebrauch auch der einfachsten Ware erforderlich ist, macht die Gegenstände nicht luxussteuerpflichtig. Ebensowenig wird die Luxussteuerpflicht dadurch herbeigeführt, daß der Boden von geblasenen oder gepreßten Hohl-

gläsern abgerieben (poliert) oder abgeschliffen wird, damit die Gläser eine gerade Standfläche erhalten; [{Glasglocken für Waggonbeleuchtungen werden nicht dadurch luxussteuerpflichtig, daß an ihrer tiefsten Stelle ein kreisrunder Schliff (sog. Spiegel) angebracht wird;}]

b) bei Hohlgläsern bedingt einfaches Mattieren noch nicht die Luxussteuerpflicht; es muß vielmehr eine Bemusterung oder Verzierung hinzukommen. Eine gemusterte Mattierung liegt nicht nur dann vor, wenn die Mattierung ein bestimmtes Muster aufweist, sondern auch dann, wenn der eine Teil des Glases mattiert und der andere unmattiert ist, oder wenn nicht das ganze Glas, sondern nur einzelne Teile mattiert sind. Lichtschützer und Lampenschirme sind, wenn sie nur einfach — ganz oder zum Teil — mattiert sind, nicht luxussteuerpflichtig.

4. a) Handelsübliche Bezeichnungen auf Hohlgläsern, die zB. die Firma des Herstellers, die Schutzmarke, eine Numerierung, Eichzeichen, Rauminhaltsangabe oder eine Reklameinschrift zum Gegenstande haben, bewirken nicht die Luxussteuerpflicht, selbst wenn sie zB. eingeätzt, eingeschliffen oder eingraviert sind;

b) bei Hohlgläsern bleibt eine geringwertige Beflechtung mit geschältem oder ungeschältem Baste, Binsen, Weide oder Stroh auf die steuerliche Behandlung ohne Einfluß.

((III. 1. Im § 15 I Nr. 9 B des Gesetzes ist der Ausdruck „Gegenstände aus Spiegel- oder Tafelglas" gebraucht. Das Wort „Tafelglas" bezieht sich auf die unter B b und B c daselbst verzeichneten Gegenstände.

Für die steuerliche Behandlung kommt es weder auf die Stärke des einzelnen Stückes noch darauf an, ob die Glasscheiben aus gegossenem oder geblasenem Glase bestehen.

2. Verglasungen von Fenstern und Türen.

a) Als Hersteller bei Verglasungen von Fenstern und Türen in Bauwerken gilt derjenige, der die Spiegelscheibe auf das für die Verglasung notwendige Maß zuschneidet, gegebenenfalls auch eine etwa notwendig werdende Bearbeitung (Felderung [Facettierung], Bohren von Löchern usw.) vornimmt und die Scheibe einsetzt. Bei Verglasung von Türen in Möbelstücken ist derjenige Hersteller, der die Glasscheibe auf das für die Verglasung erforderliche Maß zuschneidet. Wird die Scheibe für Verglasung von Fenstern und Türen bei Bauwerken oder in hauswirtschaftlichen Gegenständen bemalt, vergoldet, versilbert, durch Auftragen oder Einbrennen von Farbe oder sonst bemustert, so gilt als Hersteller, wer die Bemalung oder die sonstige Verzierung der Scheibe vornimmt.

b) Bei den Verglasungen begründet es für die Luxussteuerpflicht keinen Unterschied, ob die Glasscheibe gerade (plan) oder gebogen, naturfarbig, mattiert oder überfangen, durchsichtig oder undurchsichtig ist.

Die Luxussteuerpflicht ist bei Verglasungen ohne Rücksicht auf die Größe der Fläche, also auch bei einem Flächeninhalte von 0,75 oder weniger Quadratmetern gegeben:

aa) bei Glasscheiben aus geätztem oder geschnittenem Glase (d. h. aus Glas mit Verzierungen, die mit spitzen Stiften oder Rädchen eingeschnitten [beschliffen] sind);

bb) bei Glasscheiben aus gefärbtem Glase. Als gefärbt gilt:
Glas, das in der Masse eine gleichmäßige oder eine durch besondere Behandlung bei der Herstellung des Glases erzeugte ungleichmäßige Färbung zeigt;
das sogenannte Filigranglas (Fadenglas, Petinetglas), d. h. ungefärbtes Glas, das von farbigen oder undurchsichtigen, weißen Glasfäden durchzogen ist;
das irisierende, d. h. regenbogenfarbig schillernde Glas;
das lackierte und gefirnißte Glas;

cc) bei Glasscheiben, die bemalt, vergoldet, versilbert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben oder auf andere Art gemustert sind.

c) Zu dem gemusterten Glase gehören nicht das weiße Glas mit zerklüfteter Oberfläche (Eisglas), das gerippte, wellenförmig geschuppte oder kannelierte Glas und das rohe oder ungefärbte, mit ebener Fläche versehene oder gerippte Drahtglas. Eine Verzierung oder Musterung liegt ferner nicht vor, wenn die Verglasung eines Fensters oder einer Tür in einem Bauwerk eine Reklameinschrift oder eine sonstige auf die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Wohnungsinhabers hindeutende Zeichnung oder Inschrift aufweist. Als luxussteuerpflichtig kommen insbesondere Kathedralglas, Antikglas, Opaleszentglas und Fensterscheiben aus gemustertem Glase in Betracht. Luxussteuerpflichtig sind ferner Glasmosaiken, Lichtbilder von Glas. Sogenannte Diaphanien (auf Glas geklebte oder zwischen zwei Glasscheiben gelegte Bilder usw.) unterliegen als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung nach § 15 II Nr. 2 des Gesetzes ebenfalls der Luxussteuer.

d) Bei den ungemusterten Verglasungen tritt die Luxussteuerpflicht erst ein, wenn die einzelne Glasscheibe einen Flächeninhalt von mehr als 0,75 qm hat. Wird die Glasscheibe durch Holz- oder Metallsprossen in verschiedene Teile zerlegt und ist die Glasscheibe in die Holz- oder Metallleisten eingelassen, so berechnet sich die für die Luxussteuerpflicht maßgebende Größe der Verglasung nach dem durch die Sprossen abgeteilten Teile der Gesamtfläche. Das gilt nicht, wenn die Holz- oder Metalleisten auf die Glasscheibe auf einer oder auf beiden Seiten aufgelegt sind; in diesem Falle kommt es auf die Größe der ganzen Scheibe an.

e) Bei den Verglasungen macht es keinen Unterschied, ob der Raum, an dessen Fenster oder Tür die Glasscheibe angebracht ist, hauswirtschaftlichen, gewerblichen oder beruflichen Zwecken dient. Es sind demgemäß auch Schaufenster, Fenster in Ladentüren oder in Türen von Warenhäusern, falls sie aus Spiegelglas bestehen und einen Flächeninhalt von über 0,75 qm aufweisen, steuerpflichtig.

Anm. 39.

3. Spiegel.

a) Als Hersteller gilt bei Spiegeln derjenige, der das zur Spiegelbildung bestimmte Glas mit Zinn- oder Silberamalgam belegt oder mit edlen Metallen (Silber, Gold, Platin) auf chemischem Wege oder durch Einbrennen überzieht, gleichgültig, ob eine Felderung (Facettierung) des Glases stattgefunden hat oder nicht. Die Größe der Felderung ist auf die steuerliche Behandlung ohne Einfluß.

b) Luxussteuerpflichtig sind:

aa) ohne Rücksicht auf die Größe der Fläche, also auch bei einem Flächeninhalte von 0,75 und weniger Quadratmeter, Spiegel aus bemaltem, vergoldeten, versilberten oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farbe oder sonst gemusterten Glase;

bb) andere Spiegel nur, wenn sie einen Flächeninhalt von mehr als 0,75 qm haben.

c) Spiegel mit einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 qm zur Ausstattung von Schaufenstern sind luxussteuerfrei, wenn sie ungefeldert und ungerahmt sind.

d) Wegen der Steuerpflicht von Rahmen zu Spiegeln vgl. § 15 I Nr. 13 des Gesetzes (§ 43 unter I 2).

4. Auflegeplatten.

a) Als Hersteller gilt bei Auflegeplatten für Möbel und Zimmerausstattungen derjenige, der die Platten in der erforderlichen Größe zuschneidet, auch die etwa weiter notwendige Bearbeitung (Polieren oder Justieren der Kanten) vornimmt. Tritt eine Bemalung, eine Vergoldung oder Felderung ein, so ist Hersteller erst derjenige, der diese Verfeinerung vornimmt.

b) Auflegeplatten sind unbelegte Gebilde aus Glas in jeder Größe, die zu Gebrauchszwecken (zB. zum Aufstellen von Gläsern auf Waschtischen oder zur Schonung oder Verschönerung eines Möbelstücks oder eines Ausstattungsgegenstandes) aufgelegt auf Möbelstücke oder an Wänden oder Türen angebracht werden.

c) Wenn hierzu besonders vorgerichtete Auflegeplatten an der Außenseite von Häusern angebracht sind — wie es zB. bei sogenannten Schwarzglasscheiben der Fall ist —, ist eine Luxussteuerpflicht nicht begründet.))

[III. 1. Auf Grund von § 16 des Gesetzes wird in Abweichung von § 15 I Nr. 9 B a bis c des Gesetzes bestimmt, daß nicht Verglasungen von Fenstern und Türen, Spiegelglas und Auflegeplatten für Möbel und Zimmerausstattungen luxussteuerpflichtig sind, sondern daß, ohne Rücksicht auf den Verwendungszweck, der Luxussteuer unterliegen:

a) durchsichtiges farbloses Spiegelglas in jeder Stärke bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 Quadratmeter, aber nicht mehr als 3,5 Quadratmeter;

b) anderes durchsichtiges farbloses Flachglas von mindestens dreieinhalb Millimeter Stärke bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 Quadratmeter, aber nicht mehr als 3,5 Quadratmeter;

c) farbiges Glas — durchsichtig oder undurchsichtig — in jeder Größe und Stärke. {Schwarzglas gilt nicht als farbiges Glas.} [{Schwarzglas und milchweißes Glas, das in der Masse gefärbt oder auch überfangen ist, gelten nicht als farbiges Glas.}] [1])

2. Als Hersteller des nach 1 a bis c luxussteuerpflichtigen Glases ist derjenige, der das Glas bläst, gießt oder auf anderem mechanischem Wege herstellt. Bei Gläsern mit polierter Oberfläche derjenige, der das Glas poliert.

3. Luxussteuerpflichtiges Glas kann an Unternehmen, die der Beförderung von Menschen, Tieren oder Waren dienen, für die diesem Verkehre gewidmeten Verkehrsmittel luxussteuerfrei geliefert werden. Die näheren Bestimmungen hierüber trifft der Reichsminister der Finanzen.]

IV. 1. Bei den im § 15 I Nr. 9 C des Gesetzes aufgeführten Gegenständen aus oder in Verbindung mit optischen Gläsern ist [abgesehen von dem Falle zu 2 b] Hersteller derjenige, der das optisch geformte Glas in die Gegenstände der Optik einfügt.

2. a) Brillen und Klemmer aller Art, auch Schutz- und Fernrohrbrillen sowie sonstige Hilfsmittel, die zum Ausgleich von Schwachsichtigkeit oder anderen Sehfehlern dienen, sind gemäß § 15 Abs. 1 des Gesetzes in jeder Ausführung von der Luxussteuer befreit.

b) Lorgnetten und Lünetten, Lupen und Lesegläser (gefaßte Brenngläser) sind luxussteuerpflichtig, wenn sie ((mit Steinen verziert oder in Verbindung mit echtem Golde, Silber oder Platin, Silber-Dublé, Elfenbein, Perlmutter oder Schildpatt hergestellt sind)), [aus oder in Verbindung mit Platin, Gold oder Silber hergestellt oder mit Edelsteinen, Halbedelsteinen oder Perlen verziert oder aus Silberdoublé oder den in § 15 I Nr. 5 oder 10 des Gesetzes genannten Stoffen hergestellt sind. Luxussteuerpflichtig ist derjenige, der die Gestelle ohne Gläser liefert; werden die Gestelle mit den Gläsern verkauft, so umfaßt die Luxussteuerpflicht auch diese. Luxussteuerpflichtig ist bei der Verwendung von echten Edelmetallen (Platin, Gold oder Silber) oder von Edelsteinen, Halbedelsteinen oder Perlen der Kleinhändler, im übrigen der Hersteller.]

c) Operngläser und Ferngläser aller Art sind luxussteuerpflichtig, Fernrohre nur, insoweit sie für den Handgebrauch eingerichtet (Handfernrohre) und nicht länger als 44 cm sind. Stativfernrohre sind luxussteuerfrei; ebenso Mikroskope und Makroskope, Nivellierinstrumente und Winkelspiegel.

d) Stereoskope sowie Schönseher und andere Vorrichtungen zur Betrachtung von Bildern und sonstigen Ansichten sind luxussteuerpflichtig mit Ausnahme der Stereoskope mit geteilten Bildern, die durch besondere Vorrichtung zueinander verstellt werden können (Stereoskope für Schielende).

---

[1]) RFM. v. 1. 1. 1921, RStBl. S. 58, wonach die Befreiung für milchweißes Glas „vorbehaltlich der Genehmigung des Reichsrats" am 1. 1. 1921 in Kraft treten sollte, ist durch die AusfBestNov. 1921, die in diesem Punkte am 21. 3. 1921 in Kraft trat, überholt.

e) Skioptikons, Projektionsapparate sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie einen Kondensor mit ((einer Brennweite)) [einem Durchmesser] bis zu 100 mm (einschließlich) fassen.

f) Kaleidoskope, Guckkasten und sogenannte Panoramas sowie Kinderspielsachen aus Glas aller Art sind luxussteuerfrei.

g) Chirurgische Instrumente aus Glas sowie astronomische, optische, mathematische, chemische und physikalische Instrumente aus Glas, die ausschließlich wissenschaftlichen Untersuchungen zu dienen bestimmt sind, sind luxussteuerfrei."

2. Das UStG. 1918 kannte hier eine erhöhte Steuer nicht.

3. Nicht luxussteuerpflichtig sind solche Glasgegenstände, die nicht unter I Nr. 9 A—C gefaßt werden können, also Roh- und Halberzeugnisse wie Glasmasse, Glasstaub, rohe Stangen und Röhren aus naturfarbigem Glase, Rohglas in Kugeln und Kugelkappen (AusfBest. § 39 I 1). Als Fertigerzeugnisse sind Glasperlen luxussteuerfrei (I Nr. 4 Satz 2). Einzelheiten, zB. über Ausputz aus Glas, in § 39 I 1—9. Das hier unter 2—9 Aufgeführte ist, mit Ausnahme des unter 4 Satz 1 Gesagten, nur eine Erläuterung dessen, was schon aus dem Gesetz und aus AusfBest. § 34 A I 4 folgte. Warum die Nr. 5 und 7 durch die AusfBest. Nov. (mit Wirkung v. 1. 1. 1921) gestrichen wurden, ist nicht ersichtlich. Die Rechtslage ist trotz der Streichung m. E. dieselbe.

Anm. 40 **4. Hohlgläser** sind dann luxussteuerfrei, wenn sie lediglich geblasen, gepreßt oder poliert sind, dagegen luxussteuerpflichtig, wenn sie durch Schleifen, Gravieren, Ätzen, Bemalen, Vergolden, Versilbern, durch Auftragung oder Einbrennung von Farben weiter verfeinert werden oder eine gemusterte Mattierung erfahren: AusfBest. § 39 II 1. Über das Schleifen und gemusterte Mattierung: AusfBest. § 39 II 3 a—b. Handelsübliche Bezeichnungen auf Hohlgläsern (zB. Schutzmarke, Eichzeichen) begründen nicht die Luxussteuerpflicht, ebensowenig geringwertige Beflechtung (AusfBest. § 39 II 4).

Tropf- und Standflaschen mit eingeschliffenem Stöpsel, Konserven- und Einmachegläser mit geschliffenem Rande, Hohlgläser jeder Art mit abgeschliffenem Boden sind luxussteuerfrei (AusfBest. § 39 II 2, 3 a; vgl. auch Bericht 1919 S. 58). Im Gegensatze zum Gesetze bedingt nach AusfBest. § 39 II 3 b das einfache Mattieren noch nicht die erhöhte Steuerpflicht, vielmehr muß eine Bemusterung oder Verzierung hinzukommen. Lichtschützer, Lampenglocken usw. sind also, wenn sie nur einfach mattiert sind, von der erhöhten Steuer frei. Über Glasglocken für elektrische Beleuchtung vgl. RFM. v. 27. 10. 1920, RStBl. S. 649 (keine Rechtsnorm).

Anm. 41 **5. Gegenstände aus Spiegel- oder Tafelglas** (I **Nr. 9** B). Hier ist nach der AusfBestNov. 1920 die Zeit vor dem 1. 1. 1921 und die Zeit von da ab zu unterscheiden.

A. **Bis zum 31. 12. 1919**: Die Bezeichnung „Tafelglas" bezieht sich auf die in I Nr. 9 B b—c bezeichneten Gegenstände. Bei allen Gegenständen unter I Nr. 9 B a—c kommt es weder auf die Stärke des Stückes noch darauf an, ob die Glasscheiben aus gegossenem oder geblasenem Glase bestehen.

a) Die **Verglasungen von Fenstern und Türen mit Spiegelglas** sind zwar, soweit sie nicht für Möbelstücke in Frage kommen, ihrer Beschaffenheit

nach bestimmt, Bestandteil eines Bauwerkes zu werden. Sie sind aber schon nach § 15 Abs. 1 Satz 3 als ausnahmsweise luxussteuerpflichtig gekennzeichnet.

Als Hersteller gilt nach AusfBest. § 39 III 2a (rechtswirksam nach § 18 Abs. 3 UStG.) derjenige, der das Spiegelglas zuschneidet und einsetzt, nicht derjenige, der es bläst oder gießt. Wird es bemalt, verziert usw., so gilt der Bemaler, Verzierer usw. als Hersteller. Bei Verglasung von Türen in Möbelstücken ist Hersteller derjenige, der das Glas auf das erforderliche Maß zuschneidet. Die Vorl. AusfAnw. III 5a hatte die „Herstellung" auf den Bläser oder Gießer zurückverlegt; so jetzt auch nach der AusfBestNov. 1920, unten B. Doch schützt § 33 AusfBest. den guten Glauben: RFM. 5. 2. 1921, RStBl. S. 130.

Voraussetzung der Luxussteuerpflicht ist:

α) die Herstellung aus Spiegelglas, d. h. aus geblasenem oder gegossenem Glase, ohne daß es auf die Stärke des einzelnen Stückes ankommt, und ohne Rücksicht darauf, ob die Glasscheibe durchsichtig, mattiert, überfangen, gerippt, geschuppt oder gebogen ist, ob sie Reklameinschriften trägt, eine Schleifarbeit oder Felderung (Fazettierung) aufweist.

β) ein Flächeninhalt der Glasscheibe von mehr als 0,75 qm. Vgl. hierzu AusfBest. § 39 III 2d.

γ) Nach den auf Grund des § 16 erlassenen AusfBest. § 39 III 2b—c, die insoweit gesetzesändernde Kraft haben, sind Verglasungen aus Spiegelglas ohne Rücksicht auf die Größe der Fläche dann luxussteuerpflichtig, wenn die Glasscheibe geätzt oder geschnitten, gefärbt, bemalt, vergoldet, versilbert oder gemustert ist. Vgl. das Nähere AusfBest. aaO.

δ) An sich macht es für die Luxussteuer keinen Unterschied, ob die Verglasungen für Möbelstücke oder Türen und Fenster von Gebäuden bestimmt sind. Auch darauf kommt es regelmäßig nicht an, ob sie für Türen und Fenster von Geschäftsräumen in Frage kommen. Bei Schaufenstern kann man zweifeln, ob sie nicht ihrer Beschaffenheit nach für gewerbliche Zwecke dienen und daher nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG. luxussteuerfrei sind. Man wird aber sagen müssen, daß sie für Gebäude bestimmt und daher nach ausdrücklichem Vorbehalt in § 15 Abs. 1 Satz 3 UStG. luxussteuerpflichtig sind. Ebenso AusfBest. § 39 III 2c. Über Schaufensterspiegel unten b.

b) **Spiegelglas** im Sinne von I Nr. 9 B b ist, im Gegensatze zu I Nr. 9 B a, das zur Spiegelbildung bestimmte oder durch Überzug („belegt") bereits dazu verwendete Glas. Richtiger wird es als Tafelglas bezeichnet (AusfBest. § 39 III 1). Es ist luxussteuerpflichtig nur bei einem Flächeninhalte von mehr als 0,75 qm.

Spiegel, d. h. fertige Spiegel, sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie einen Flächeninhalt von mehr als 0,75 qm haben oder wenn das Spiegelglas bemalt, vergoldet, versilbert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben oder sonst gemustert ist (zB. sog. venezianische Spiegel). Wo eine solche Ausstattung nicht vorliegt und das Glas kleiner ist als 0,75 qm, ist der Spiegel luxussteuerfrei. Dies gilt für Taschen- und Handspiegel. Diese können jedoch auch ohne die genannte Ausstattung erhöht steuerpflichtig sein, wenn die Fassung aus Elfenbein oder Schildpatt (I Nr. 5) oder den in I Nr. 13a genannten Edelhölzern besteht. Befreiung für Schaufensterspiegel; AusfBest. § 39 III 3c.

Als Hersteller (§ 15 Abs. 1 Satz 1 UStG.) gilt bei Spiegeln derjenige, der das Spiegelglas belegt oder mit edlen Metallen überzieht: AusfBest. § 39 III 3 a.

c) **Auflegeplatten für Möbel- und Zimmerausstattungen.** Dies sind unbelegte Gebilde aus gegossenem oder geblasenem Glase jeder Stärke, die zur Schonung eines Möbel- oder Zimmerausstattungsstücks (zB. zur Schonung eines Silbertabletts) oder zu Verschönerungszwecken zB. auf Tische aufgelegt werden. Auf die Ausstattung der Platten kommt es nicht an. Glasplatten an Türen zum Schutze gegen Verschmutzung gehören nach AusfBest. § 39 III 4b ebenfalls hierher (anders, früher, Popitz, Einf. S. 50 d für den Gesetzestext). Luxussteuerfrei sind Auflegeplatten an der Außenseite von Häusern (zB. sog. Schwarzglasscheiben).

Hersteller ist derjenige, der die Platten zuschneidet, auch die etwa nötige Bearbeitung (Polieren usw.) vornimmt. Tritt Bemalung, Vergoldung oder Felderung hinzu, so ist Hersteller derjenige, der diese Verfeinerung vornimmt.

B. **Seit dem 1. 1. 1921** (wegen des Überganges vgl. zu § 46 Abs. 3 UStG.):

Das oben zu a—c Gesagte gilt nicht mehr. Das nunmehr unter AusfBest. § 39 (III 1—3) gemäß § 16 UStG. rechtswirksam Geregelte ist erschöpfend. Die unter [III 3] vorgesehene relative Befreiung betrifft namentlich Eisenbahnfenster; sie ist durch § 16 UStG. gedeckt. Vgl. oben Anm. 16 a. Da es für die Luxussteuerpflicht nach der neuen Regelung auf den Verwendungszweck nicht mehr ankommt, so ist nunmehr die Frage nach dem Hersteller anders, und zwar umgekehrt geregelt als früher.

Anm. 42 **6. Gegenstände aus oder in Verbindung mit optischen Gläsern** (I Nr. 9 C). Hierher gehören: Ferngläser, Operngläser, Lupen, Brenngläser, Mikroskope, Stereoskope, Skioptikons und ähnliche Waren. Hersteller ist, wer das optisch geformte Glas in die Gegenstände der Optik einfügt (AusfBest. § 39 IV 1). Vgl. aber unten b. Nach den AusfBest. aaO. IV 2 ist zu unterscheiden:

Luxussteuerpflichtig sind Opern- und Ferngläser; Handfernrohre nur, wenn sie nicht länger als 44 cm sind; Stereoskope; Skioptikons und Projektionsapparate nur, wenn sie einen Kondensor „mit einer Brennweite bis 100 mm (einschl.) fassen." Nach RFM. v. 26. 7. 1920, RStBl. S. 482, muß es statt „Brennweite" heißen: „Durchmesser". Dies wird rückwirkend anzunehmen sein und entspricht nunmehr der AusfBestNov.

Luxussteuerfrei sind:

a) Gegenstände dieser Art, wenn sie lediglich als Spielsachen zu betrachten sind (Vorl. AusfAnw. IV 9 C; AusfBest. § 39 IV 2 f; Kaleidoskope, Guckkasten) sowie Kinderspielsachen aus Glas aller Art;

b) Augengläser, soweit sie zum Ausgleiche körperlicher Gebrechen dienen (Anm. 16), besonders Brillen und Klemmer; dagegen Lorgnetten, Lupen und Lesegläser nur dann, wenn sie nicht in der in § 39 IV 2 b bezeichneten Weise verziert sind. Dabei ist die für die Zeit v. 1. 1. 1921 ab eingetretene Änderung, auch hinsichtlich der Person des Luxussteuerpflichtigen, zu beachten.

c) Chirurgische Instrumente aus Glas (Anm. 15);

d) astronomische, optische, mathematische, chemische und physikalische Instrumente aus Glas, die ihrer Beschaffenheit nach nicht für den hauswirtschaftlichen Gebrauch, sondern für wissenschaftliche Untersuchungen dienen.

e) Stativfernrohre, Mikroskope, Makroskope, Nivellierinstrumente und Winkelspiegel (AusfBest. § 39 IV 2 c).

Zu I Nr. 10: Gegenstände aus Schmelzglas (Emaille); AusfBest. § 40. Anm. 43

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

10. Gegenstände, die ganz oder teilweise aus Schmelzglas bestehen, soweit das Schmelzglas vergoldet, versilbert, bronziert oder durch Auftragen oder Aufbrennen von Farben gemustert ist[43];

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 40:**

§ 40.

„Zu den Gegenständen aus Schmelzglas (Emaille), die der Luxussteuer dann unterliegen, sobald sie vergoldet, versilbert, bronziert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben gemustert sind, gehören zB. Uhren, Broschen, Anhänger, Dosen, Federhalter, Leuchter, Schirmgriffe."

2. Es handelt sich um — nach dem UStG. 1918 luxussteuerfreie — Emaillewaren, d. h. solche, die ganz oder teilweise aus Emaille bestehen und in der im Gesetz angegebenen Weise ausgestattet sind. Hierher gehören zB. Leuchter, Dosen, Federhalter, Armbanduhren, Schirmgriffe, Broschen, Anhänger. Bestehen sie nur teilweise aus Emaille, so greift § 6 UStG. für die Frage der Luxussteuerpflicht ein. Vgl. § 6 Anm. 9. Semi-Emaille-Bildchen sind nach § 15 II Nr. 2 luxussteuerpflichtig. Hierzu RFM. v. 24. 6. 1920, RStBl. S. 425. Wegen Glasschmelz: AusfBest. § 39 I 3.

Zu I Nr. 11: Gegenstände der Inneneinrichtung aus Horn; AusfBest. § 41. Anm. 44

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

11. Gegenstände der Inneneinrichtung aus Horn[44];

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 41:**

§ 41.

„Zu den luxussteuerpflichtigen Gegenständen der Inneneinrichtung aus Horn gehören Gegenstände aus Tierhörnern, Geweihen, Hufen, Klauen und aus Hornmasse. Es kommen hier hauptsächlich in Betracht Beleuchtungsgegenstände, gefaßte Hörner, Geweihe, Schachbrettfiguren u. a."

2. „Gegenstände der Inneneinrichtung" (vgl. ebenso I 12 d; I Nr. 15, ähnlich II Nr. 2, 30) sind solche, die zur Einrichtung des Inneren von Räumen objektiv bestimmt sind, also nicht Stücke, die, wie Zigarrenabschneider aus Horn in gewisser Form, zum Tragen am Körper hergerichtet sind. (Anders II Nr. 30: „Gegenstände, die der Ausschmückung von Bekleidungsstücken oder Gegenständen der Inneneinrichtung zu dienen geeignet sind"; auch Anm. 47 Nr. 2.) Es gehören also nicht hierher Knöpfe aus Horn, nicht Spielsachen auch nicht Stöcke und Schirme mit Horngriffen. Für letztere gibt II Nr. 17 besondere Vorschriften.

Zu I Nr. 12: Gegenstände aus oder in Verbindung mit Leder. AusfBest. § 42.

Anm. 45 1. Wiederholung des Gesetzestextes:

12. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Leder[45]:

a) aus Ganzleder hergestellte Bucheinbände, Sammel- oder Diplommappen mit Ausnahme von Andachtsbüchern. Die erhöhte Steuerpflicht erstreckt sich bei gleichzeitiger Lieferung auch auf das Buch und den Inhalt der Mappe[46],

b) Schuhe, deren Oberteile aus Seide, Brokat oder Samt hergestellt oder deren Schäfte ganz oder teilweise aus ganzen Lackbesätzen oder aus Sämischleder bestehen[47];

c) Handschuhe, mit Ausnahme solcher, die mit anderem Stoffe als Pelz gefüttert sind[48],

d) Gegenstände der Inneneinrichtung mit Bezügen aus Leder[49],

e) alle übrigen aus Leder hergestellten Gegenstände mit Ausnahme von Akten-, Geld- und Geldschein-, Pfeifen-, Schul-, Zigarren- und Zigarrettentaschen aus glattem Rind-, Roß-, Schaf- oder nicht lackiertem Kalbleder, sowie mit Ausnahme von den unter II Nr. 8 und 9 genannten Gegenständen, von Puppen und Puppenbälgen, von Thermosflaschen und Uhrenarmbändern[50];

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 42:**

§ 42.[1])

„A. I. Unter den im § 15 I Nr. 12 des Gesetzes aufgeführten Gegenständen aus Leder sind alle hauswirtschaftlichen Gegenstände aus natürlichem oder künstlichem Leder, behaarten Häuten, tierischen Blasen, Goldschlägerhaut oder aus gegerbten Häuten von Fischen oder Kriechtieren zu verstehen; dabei macht es — abgesehen von den Fällen des § 15 I Nr. 12 e des Gesetzes (unter F) — keinen Unterschied, ob das Leder lackiert oder unlackiert, halbgar, ganzgar, zugerichtet oder sonst weiter bearbeitet (zB. gefärbt, geschwärzt, bronziert, gepreßt) ist. Die Luxussteuerpflicht der Felle und Pelze richtet sich nach § 15 II Nr. 10 des Gesetzes (vgl. § 56). Unter künstlichem Leder ist solches Leder zu verstehen, das ganz oder teilweise aus Lederabfällen, Lederspänen, Ledermehl oder dergleichen unter Anwendung von Bindemitteln hergestellt ist. Zu dem künstlichen Leder zählt auch die sogenannte echte Lederpappe, zubereitet aus einem Brei von Lederabfällen und Lumpen oder dergleichen.

II. Nicht zum künstlichen Leder zu rechnen sind:

1. sogenannte unechte Lederpappe (Braunholzpappe), die lediglich eine grobe, braunfarbige, weniger feste Holzstoffpappe darstellt;
2. Kunstlederpappe, die aus Hanf oder ähnlichen Faserstoffen, vermischt oder getränkt mit chemischen Stoffen, also weder ganz noch teilweise aus Lederabfällen besteht;

---

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

3. sonstige Nachahmungen von Leder, zB. gepreßte Pappe, gepreßtes Papier, besonders zugerichtete Webstoffe (Ledertuch oder Buchbinderleinen, Kautschuk- und Guttaperchagewebe), Pegamoid, Pluviusin, Kaliko, Segeltuch u. a.

B. Unter den im § 15 I Nr. 12a des Gesetzes genannten Diplommappen sind Mappen für Anerkennungsurkunden, Ehrenbürgerbriefe, Jubiläumsurkunden usw. zu verstehen. Sie unterliegen in gleicher Weise der Luxussteuer wie die aus Ganzleder hergestellten Sammelmappen für künstlerische, kunstgewerbliche oder literarische Arbeiten und die ganz in Leder gebundenen Bücher. Lediglich Andachtsbücher (Gebetbücher, Gesangbücher, Bibelwerke) sind luxussteuerfrei, selbst wenn die Bücher ganz aus Leder hergestellt sind; auch Goldschnitt macht diese Bücher nicht luxussteuerpflichtig.

C. I. Die im § 15 I Nr. 12b des Gesetzes erwähnten Schuhe aller Art (auch Stiefel und Pantoffel) für Erwachsene oder Kinder sind luxussteuerpflichtig:

1. mit Schäften
   a) aus oder in Verbindung mit Brokat, Gespinstwaren ganz oder teilweise aus natürlicher Seide, Sammet oder Plüsch aller Art, sowie in Verbindung mit handgefertigten Verzierungen aller Art. Die Verwendung von Kanevas mit Handstickereien macht jedoch die Schuhe nicht luxussteuerpflichtig. Ebenso sind Hausschuhe und Pantoffeln mit Oberteilen aus buntgestreiften, buntkarierten, kleingemusterten oder einfarbigen Schuhplüschen mit Flor- oder Polketten, die vollständig aufgeschnitten sind und aus Baumwolle oder Wolle bestehen, luxussteuerfrei;
   b) aus braunem oder schwarzem Leder aller Art, wenn die Schäfte aus nicht gleichfarbigem Leder bestehen;
   c) aus oder in Verbindung mit feinfarbigem, d. h. anderem als braun oder schwarz gefärbtem Oberleder aller Art (insbesondere beige-, blau-, champagner-, grau-, reseda-, oliven-, weißfarbigem Leder);
   d) aus oder in Verbindung mit sammetartig gearbeitetem Oberleder (Sämischleder) aller Art (insbesondere Elentier-, Kalb-, Hirsch-, Reh-, Renntier-, Rind-, Schaf-, oder Ziegenleder);
   e) aus Leder aller Art, wenn die Schäfte on der Außenseite andere Lackbesätze als Lackleder-Vorderkappen aufweisen.
2. Frauenstiefel mit Schäften aus Leder oder aus sonstigen Stoffen aller Art, wenn die Schafthöhe, an der Seite in der Mitte des Schaftes bis zur Sohle gemessen, bei den Größen
   a) bis Nr. 38 bezw. 5 . . 20 Zentimeter oder mehr,
   b) über Nr. 38 bezw. 5 . . 21 Zentimeter oder mehr

   beträgt.

   Überschreitungen des Höhenmaßes bis 1 Zentimeter bleiben außer Betracht.
3. aus Pelzwerk, mit Pelzwerk gefüttert oder mit Pelzwerk überzogen, nach Maßgabe der Vorschrift im § 15 II Nr. 10 des Gesetzes.

II. Luxussteuerfrei sind hiernach folgende für Erwachsene oder Kinder bestimmte Arten von Schuhen, wenn die Schäfte bestehen

1. ganz oder teilweise aus Kunstseide oder sonstigen anderen als den unter I 1 a aufgeführten Gespinstwaren, oder aus Filz aller Art ohne Beimischung von natürlicher Seide;
2. aus gewirkten, gehäkelten, gestrickten oder aus Wirk-, (Trikot-) oder Netzstoffen hergestellten Gespinsten aller Art, mit Ausnahme von Gespinsten ganz oder teilweise aus natürlicher Seide;
3. aus weichem (auch vulkanisiertem) Kautschuk (Gummischuhe);
4. aus Leder aller Art, insoweit die Schuhe
   a) an Lackbesätzen lediglich Lackleder-Vorderkappen oder
   b) im Innern Lackledерabfälle aufweisen, die zur Verstärkung des Futters unter den Ösen oder an den Nähten angebracht sind;
5. aus zusammengedrehtem oder geflochtenem Stroh;
6. aus Holz, insoweit nicht die Voraussetzungen des § 15 I Nr. 13 a bis c des Gesetzes (§ 43) gegeben sind;
7. aus Asbestgeweben oder Asbest-Kautschukgeweben.

III. 1. Die Art der Sohlen oder der Einlegesohlen, die Art der Fütterung des Schuhes sowie das Vorhandensein etwaiger elastischer Stoffeinsätze sind auf die steuerliche Behandlung ohne Einfluß.

2. Ebenso bleiben Besätze, Zieraten und sonstige Zutaten (zB. Quasten, Schnallen, Stickereien, Spangen oder dergl.) außer Betracht, es sei denn, daß die Schuhe durch die Beschaffenheit dieser Bestandteile oder Zubehörstücke luxussteuerpflichtig werden, wie dies zB. bei Schuhen mit Schnallen unter Verwendung der im § 15 I Nr. 1 bis 6 oder § 21 Nr. 1 des Gesetzes (vgl. §§ 34, 35, 36) genannten Stoffen der Fall ist.

[3. Die Luxussteuerpflicht erstreckt sich auch auf Reparaturen der unter I genannten Schuhe, wenn der Unternehmer dabei Stoffe verwendet, die er selbst beschafft und bei denen es sich nicht nur um Zutaten oder Nebensachen handelt. Das Besohlen oder das Herstellen oder Gerademachen von Absätzen ist jedoch luxussteuerfrei.] [1])

IV. Schuhe aus Leder aller Art für Puppen bis zu 65 cm unterliegen nicht der Luxussteuer.

D. I. Handschuhe sind luxussteuerpflichtig, und zwar

1. gewirkte, gestrickte oder gehäkelte oder aus Gespinsten sowie aus Wirk- (Trikot-) oder Netzstoffen hergestellte, ganz ((oder teilweise)) aus Seide ((oder Halbseide)); dabei gilt Kunstseide nicht als Seide; doch sind Gemische von Seide und Kunstseide als Seide zu behandeln;

[{1a) gemusterte Handschuhe, ganz oder teilweise aus Seide oder Halbseide. Die Bestimmungen zu Nr. 1 finden entsprechende Anwendung;}] [2])

2. andere aller Art in Verbindung mit Futter aus Seide oder Halbseide, Stickereien, Spitzen, Spitzenstoffen, Schleifen oder sonstigem Ausputz aus

---

[1]) Der Zusatz trat rückwirkend am 1. 1. 1920 in Kraft.

[2]) Der Zusatz 1a trat durch die Novelle 1920 am 1. 1. 1921 in Kraft und durch die Novelle 1921 am 31. 3. 1921 außer Kraft.

Gespinstwaren. Am Saume angebrachte Seidenbesätze sowie auf dem Handrücken angebrachte Nähte (Zwickel, Raupen) gelten nicht als Ausputz;

3. ganz oder teilweise aus Leder aller Art, auch mit eingenähten Ärmeln aus Gespinstwaren, oder ausgepolstert (Fechthandschuhe), mit Ausnahme solcher, die mit Gespinsten aus Schafwolle oder mit Gespinsten aus Schafwolle und Baumwolle gefüttert sind. Gespinste von anderen Tierhaaren gelten nicht als Wolle;
4. aus Pelzwerk oder mit Pelzwerk überzogene oder gefütterte, ohne Rücksicht darauf, ob das Pelzwerk zu den im § 15 II Nr. 10 des Gesetzes aufgeführten steuerbegünstigten Fellen zählt oder nicht;
5. Handschuhe aller Art, die
   a) mit Seide oder Kamelhaargespinsten gefüttert sind,
   b) länger als 30 Zentimeter sind [{Sind die Handschuhe aus Baumwolle hergestellt, so tritt die Luxussteuerpflicht erst bei einer Länge von mehr als fünfzig Zentimetern ein.}]

II. Luxussteuerfrei sind demnach insbesondere:

1. Handschuhe aus Asbestgeweben oder Asbestkautschukgeweben;
2. Handschuhe aus Filz;
[2. a) {ungemusterte} Handschuhe aus Halbseide oder teilweise aus Seide;]
3. gewirkte, gehäkelte, gestrickte aus baumwollenen Gespinsten (Trikot- oder Netz- [Filet-] stoffen), aus Gespinsten von Wolle oder anderen Tierhaaren, oder aus Gespinsten von anderen pflanzlichen Spinnstoffen als Baumwolle, insoweit es sich nicht um Filethandschuhe handelt oder sie Ausputz aus Gespinstwaren (I 2) aufweisen;
4. Abreibhandschuhe (Frottierhandschuhe) aus Borsten, Haaren, Lufa oder dergleichen;
5. Fausthandschuhe, wie sie den Gegenstand der im Nachrichtenblatte für die Zollstellen vom Jahre 1909 S. 293 abgedruckten Zolltarifentscheidungen bilden.

[{6. gewalkte Handschuhe.}]

[{III. Der Hersteller von luxussteuerpflichtigen Handschuhen aus Leder oder Pelzwerk kann sie an handverletzte Kriegsbeschädigte, Träger von Kunstgliedern oder an Versorgungsbehörden i. S. des Reichsversorgungsgesetzes vom 12. Mai 1920 (Reichs-Gesetzbl. S. 989) gegen Vorlegung einer Bescheinigung der Versorgungsbehörde luxussteuerfrei liefern. Die näheren Bestimmungen hierüber trifft der Reichsminister der Finanzen.}]

E. Zu den im § 15 I Nr. 12 d des Gesetzes erwähnten Gegenständen der Inneneinrichtung mit Bezügen aus Leder gehören insbesondere die mit Leder ganz oder teilweise bezogenen Möbel. Auf die Steuerpflicht ist ohne Einfluß, ob die Möbel vom Hersteller ungebeizt oder gebeizt, ohne oder mit Möbelrollen geliefert werden, sowie ob der Erwerber der Möbelstücke eine Möbelhandlung, die die Gegenstände weiterveräußert, oder eine Privatperson ist.

F. I. Im Gegensatze zu dem den tatsächlichen Preisverhältnissen auf dem Ledermarkte nicht entsprechenden Wortlaute des § 15 I Nr. 12 e Gesetzes, wonach einzelne Gegenstände aus bestimmten glatten Lederarten von der

Luxussteuer befreit sind, wird gemäß § 16 des Gesetzes bestimmt, daß diese Gegenstände der Luxussteuerpflicht unterliegen, während die Gegenstände aus künstlich genarbtem oder aus gepreßtem Leder luxussteuerfrei sind. Danach sind luxussteuerfrei:

1. Aktentaschen aus gepreßtem oder genarbtem Rind-, Roß-, Schaf- und nichtlackiertem [Kanin- oder] [1]) Kalbleder, wenn sie ungefüttert sind;
2. {Geldtaschen (Portemonnaies) und Geldscheintaschen aus gepreßtem oder genarbtem Schweinespalt- oder Rind-, Roß- und Schaf- sowie nichtlackiertem [Kanin- oder] [2]) Kalbleder. Geldscheintaschen sind die zur geordneten Aufbewahrung von Geldscheinen eingerichteten Taschen; Brieftaschen gehören nicht hierher. Eine Fütterung mit gespaltenem Schafleder und anderen Gespinstwaren als Seide oder Halbseide ist auf die Steuerpflicht ohne Einfluß;} [{Banknotentaschen, Brieftaschen, Geldscheintaschen (Kuverts), je mit nicht mehr als sieben Fächern, und Geldtaschen (Portemonnaies) aus gepreßtem oder genarbtem Schweinespalt- oder aus Rind-, Roß-, Schof- oder aus nicht lackiertem Kalb- oder Kaninleder. Bei Banknoten-, Brief- und Geldscheintoschen gelten als Fächer auch die sogenannten Durchgriffstaschen, Geheimtaschen und die durch besondere Verschlüsse, wie Schlaufen oder Ringschlösser, abgetrennten Fächer. Eine Fütterung mit gespaltenem Schafleder oder anderen Gespinstwaren als Seide oder Halbseide ist auf die Steuerpflicht ohne Einfluß. Brief- oder Brusttaschen aus Leder aller Art, die mit einem sogenannten Notizbuch versehen sind, unterliegen stets der Luxussteuer.}]
3. Pfeifentaschen (Tabaksbeutel) aus genarbtem oder gepreßtem Rind-, Roß-, Schaf- oder nichtlackiertem [Kanin- oder] [2]) Kalbleder, wenn sie ungefüttert sind;
4. Schultaschen, Schulmappen (Kollegmappen), Schulranzen, die aus genarbtem und gepreßten Rind-, Roß-, Schaf-, Schweinespalt- oder nichtlackiertem [Kanin- oder] [2]) Kalbleder hergestellt sind, selbst wenn sie eine Verbindung mit Haarfellen (Kalb-, Kanin- oder Seehundfellen) aufweisen oder mit gespaltenem Schafleder oder anderen Futterstoffen als Gespinstwaren aus Seide oder Halbseide gefüttert sind;
5. Zigarren- und Zigarettentaschen aus genarbtem oder gepreßtem Rind-, Roß-, Schaf- oder nichtlackiertem [Kanin- oder] [2]) Kalbleder, wenn sie ungefüttert oder lediglich mit gespaltenem Schafleder oder anderen Gespinstwaren als Seide oder Halbseide gefüttert sind.

Als Seide im Sinne der Bestimmungen zu 2, 4 und 5 gilt auch ein Gemisch von Seide und Kunstseide.

II. Ohne Rücksicht auf die Art des Leders sind luxussteuerfrei:

1. die zur Pflege von Pferden erforderlichen Stallartikel: Halfter, Halfterzügel, Deckengurte, Knie- und Streichkappen, ferner Arbeitsgeschirre mit blanken, lackierten, verzinnten, messingnen oder scheradisierten Beschlägen, auch mit Argentanbeschlägen; [{sowie Reitarbeitsgeschirre, wenn der

---

[1]) Der Zusatz trat rückwirkend am 1. 9. 1920 in Kraft.
[2]) Der Zusatz trat rückwirkend am 1. 9. 1920 in Kraft.

Sattel aus Holz hergestellt, nicht gepolstert und mit gepreßtem oder genarbten Rind-, Schaf- oder mit nicht lackiertem Kalb- oder Kaninleder überzogen ist.}]

2. die zur Pflege von Hunden erforderlichen Ausrüstungsgegenstände, Hundehalsbänder (auch Hundewürger), Hundemaulkörbe, Hundeleinen, insoweit sie ohne Beschläge angefertigt sind. Wegen der Hundepeitschen vgl. § 15 II Nr. 17 des Gesetzes und § 63 unter VIII;
3. Leib- und Tragriemen aus ungefüttertem Rindleder bei einer Breite bis zu 3,5 cm, auch in Verbindung mit Eisenschnallen oder Eisenschlössern;
4. Pferdedecken aus unlackiertem Leder;
5. Taschenspiegel, auch gefeldert (fazettiert), bis zu einer Größe von 10 × 5 cm (50 qcm), in Verbindung mit genarbtem oder gepreßtem Rind-, Schaf-, Kalb- oder Kaninleder, auch gefüttert mit gespaltenem Schafleder oder anderen Gespinstwaren als Seide oder Halbseide;
6. Taschentoiletten ((zusammengesetzt aus einem Spiegel mit einem Flächeninhalte bis zu 50 qcm, Kamm, Bürste oder Nagelreiniger)) [{zusammengesetzt aus einem Spiegel mit einem Flächeninhalt bis zu fünfzig Quadratzentimetern und nicht mehr als drei der nachgenannten Einrichtungsgegenstände: Bürste, Kamm, Nagelreiniger, Schere, Schuh-, Handschuhknöpfer oder Zahnstocher}] aus genarbtem oder gepreßtem Rind-, Schaf-, Kalb- oder Kaninleder, auch gefüttert mit gespaltenem Schafleder oder anderen Gespinsten als Seide oder Halbseide. Besteht ein Teil der Taschentoiletten aus Stoffen, die nach § 15 I Nr. 1 bis 6 des Gesetzes luxussteuerpflichtig sind, so tritt dadurch die Luxussteuerpflicht der ganzen Taschentoilette ein;
7. Rucksäcke aus Segeltuch mit Ledertragriemen; Markttaschen aus Wachstuch, Gespinstwaren und ähnlichen Stoffen mit Lederecken und Lederhenkel, Reisekartons mit Lederkanten bis zu 40 mm Gesamtbreite, mit Lederhenkel und mit Lederschleifecken bis 50 mm Durchmesser; Hosenträger in Verbindung mit Lederstrippen;
8. Etuis (Hüllen)
   a) für Taschenbürsten, Taschenkämme oder Taschenmesser aus genarbtem oder gepreßtem Schaf- oder Kaninleder, wenn sie ungefüttert sind,
   b) für Klemmer und Brillen aller Art aus genarbtem oder gepreßtem Rind-, Kalb-, Schaf-, Roß- oder Kaninleder oder aus Pappe, Holz, Blech und ähnlichen Stoffen, die mit gespaltenem Schafleder überzogen sind, ungefüttert oder mit einer Fütterung aus Filz aller Art oder aus anderen Geweben als Seide oder Halbseide,
   c) für Rosenkränze aus genarbtem Roß-, Rind-, Kalb-, Kanin- oder Schafleder, wenn sie ungefüttert sind. Vgl. im übrigen wegen der Umhüllungen § 46.
9. Papierkörbe, die mit Lederpappe überzogen sind;
10. Mützenschirme, Mützensturmriemen und Schweißleder;
11. Schlachtmasken aus Leder, Lederblenden zum Führen des Viehes, Leibgurte mit Köcher für Metzgermesser und Metzgerstahlen, besonders

eingerichtete Werkzeugtaschen für Elektromonteure und Köche (vgl. § 15 Abs. 1 des Gesetzes);

12. Armbänder für Uhren (vgl. auch § 34).

[13. Lederstreichriemen für Rasiermesser und Rasierapparate;

14. Box-, Fuß-, Hockey-, Kaiser-, Sau-, Schlag-, Schleuder-, Stoß-, Treib- und Wurfbälle aller Art; Skibindungen, Boxhandschuhe.]

III. 1. Koffer aus Leder, einschließlich der Koffer aus Spaltleder, sowie Reisetaschen aller Art sind luxussteuerpflichtig. Wegen der steuerlichen Behandlung der Koffer und Reisetaschen aus anderen Stoffen vgl. § 15 II Nr. 24 des Gesetzes und § 70.

{2. Sind Koffer oder Reisetaschen mit einer Reiseeinrichtung versehen, oder werden Reiseeinrichtungen mit Umschließungen aus Leder oder sonstigen Stoffen selbständig in den Verkehr gebracht, so gilt wegen der steuerlichen Behandlung der Ausrüstungsgegenstände aus oder in Verbindung mit an sich luxussteuerpflichtigen Stoffen folgendes:

a) insoweit Zahnbürstenröhren, Seifengläser, ((Puderdosen)), [Puder- oder Seifendosen], Pomadengläser und Flakons für Öle mit vergoldeten und versilberten Deckeln an Hersteller von Reisetaschen, Reisekoffern und Reiseeinrichtungen geliefert werden, kann eine Befreiung von der Luxussteuer für die vergoldeten oder versilberten Deckel nicht eintreten; der Hersteller dieser Verschlußstücke ist luxussteuerpflichtig gemäß § 15 I Nr. 2 des Gesetzes und § 34 I 2 und 3. Der Unternehmer, der die Reiseeinrichtung in einen Koffer einfügt, hat jedoch einen Vergütungsanspruch nach § 19 des Gesetzes. Das gleiche gilt, wenn Gläser, die nach § 15 I Nr. 9 a des Gesetzes (§ 39) für sich luxussteuerpflichtig sind, in die Reisetaschen, Reisekoffer oder Reiseeinrichtungen eingefügt werden.

((b) Werden Zahnbürstenröhren, Seifengläser, Puderdosen, Pomadengläser und Flakons für Öle mit Deckeln oder sonstigen Verschlüssen aus den im § 15 I Nr. 6 des Gesetzes (§ 36) aufgeführten Metallen oder Metallegierungen versehen, so sind weder sie noch die mit ihnen ausgestatteten Gläser für sich luxussteuerpflichtig.))}

[{2a) Koffer aller Art, auch aus nicht luxussteuerpflichtigen Stoffen, sind luxussteuerpflichtig, wenn sie mit einer sogenannten Reiseeinrichtung versehen sind (vgl. auch § 70 I Nr. 2); auch die Reiseeinrichtungen selbst mit Umschließungen aus Leder oder sonstigen Stoffen sind luxussteuerpflichtig.

b) (1.) Die Luxussteuerpflicht erstreckt sich auch auf die in Abs. 2 aufgeführten Ausrüstungsgegenstände zu den Reiseeinrichtungen, wenn sie aus luxussteuerpflichtigen Stoffen hergestellt sind. Fabriken, in denen Ausrüstungsgegenstände hergestellt werden, können sie luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, an solche Fabriken liefern, die Reiseeinrichtungen oder Koffer mit Reiseeinrichtungen herstellen und sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge berechtigt ausweisen. Die Bescheinigung wird vom Umsatzsteueramt nur ausgestellt, wenn der Antrag von einem Fachverband befürwortet wird, der sich gegenüber dem Reichsminister der Finanzen zur Mitarbeit bereit erklärt. Die Mitwirkung der Fachverbände erfolgt dabei unter der Voraussetzung, daß der Fachverband sich verpflichtet, nur solche An-

träge zu befürworten, bei denen nach Art der Unternehmen ein Mißbrauch ausgeschlossen ist, seine Mitglieder überwacht, Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragsstrafe stellt und Zuwiderhandlungen dem Umsatzsteueramt anzeigt. Auf die Bescheinigung finden die für die Wiederverkäuferbescheinigung gemäß § 22 des Gesetzes gegebenen Bestimmungen (§ 201) entsprechende Anwendung.

(2.) In Betracht kommen folgende Gegenstände:

1. Aschenbecher,
2. Behälter für Nagelpolitur,
3. Behälter für Eßbestecke,
4. Behälter aller Art in fester oder loser Verbindung mit Glas,
5. Behälter für Lebensmittel,
6. Behälter für Reise- oder Taschenuhren,
7. Behälter für Rasierapparate und Rasierklingen,
8. Deckel, Hülsen und Verschlüsse zu Zahnbürstenröhren, Zahnbürstenbehälter, Flakons, Puderdosen, Pomadengläser, Seifengläser,
9. Eßbestecke,
10. Flakons aller Art,
11. Frisierlampen,
12. Haarnadelbehälter,
13. Handbürstengläser,
14. Kämme und Bürsten,
15. Gegenstände für die Pflege der Hände (Manikureinstrumente),
16. Nadelgläser,
17. Nagelpolierer,
18. Nagelpolierbürstchen,
19. Nähgarnituren,
20. Notizblätter,
21. Pomadengläser,
22. Puderbehälter,
23. Puderdosen,
24. Puderpapierbehälter,
25. Rasierpinselgläser,
26. Rasierwasserwärmer,
27. Reisekocher,
28. Schwammdosen,
29. Seifenbehälter,
30. Seifengläser,
31. Spiegel mit Metallmontierung,
32. Stiefelanzieher,
33. Streubüchsen,
34. Tintenfässer,
35. Trinkbecher und Trinkgläser,
36. Trinkflaschen,
37. Zahnbürstenbehälter,
38. Zahnbürstenröhren,
39. Zahnpulverbehälter,
40. Zahnpulverdosen,
41. Zigarren- u. Zigarettenbehälter,
42. Zündholzbehälter.}]

3. Bügel, Beschläge und Verschlüsse zu Reisekoffern oder Reisetaschen sind, auch wenn sie aus den im § 15 I Nr. 6 des Gesetzes (§ 36) aufgeführten Metallen oder Metallegierungen — auch galvanisch vergoldet oder versilbert — bestehen, für sich allein nicht luxussteuerpflichtig. Die Luxusbesteuerung tritt vielmehr erst in Verbindung mit dem fertigen Reisekoffer oder der Reisetasche ein. Lediglich bei Bügeln aus Stoffen, die mit Gold oder Silber belegt (plattiert) sind, ist bereits der Hersteller der Bügel selbständig luxussteuerpflichtig. Bügel, Beschläge und Verschlüsse aus echten Edelmetallen sind nach § 21 Nr. 1 des Gesetzes im Kleinhandel luxussteuerpflichtig.

IV. {1. Damenhandtaschen aller Art aus Leder, ebenso wie die Damenhandtaschen aus Seide, Halbseide, Plüsch, Sammet, merzerisierter Baumwolle, Leinenlinon (Schleierleinwand: feines, leichtes weißes und locker in Leinwandart gewebtes Flachszeug, etwas leichter als Batist [Batistlinon], Zolltarifnummern

492, 493 und 498), aus Leinenbatist (leichte, weiße Leinwand aus Flachs, dichter aber loser als gewöhnliche Leinwand gewebt, Zolltarifnummer 492, 493 und 498), Baumwollbatist (Nachahmung des Leinwandbatistes, schöner aber wenig haltbarer als dieser, Zolltarifnummern 453—457) sowie aus sonstigen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen aller Art, sind luxussteuerpflichtig, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes verordnet wird.}

[{1. Damenhandtaschen aller Art aus

a) Leder, Seide, Halbseide, Plüsch, Sammet, merzerisierter Baumwolle, Leinenbatist und Leinenlinon (zu vergl. § 71 I Nr. 2), Baumwollbatist,

b) sonstigen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen aller Art (§ 45 A VII)

sind luxussteuerpflichtig, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes verordnet wird.}]

2. Perlhandtaschen sind luxussteuerfrei, wenn sie mit einem Bügel bis zu einer Länge von höchstens 8 cm ausgestattet sind, und wenn, auf einen Zentimeter gerechnet, höchstens vier Reihen Perlen nebeneinander laufen. Besitzen sie keine Bügel, oder weisen die Handtaschen mehr als vier Reihen Perlen nebeneinander auf einem Zentimeter Gewebefläche aus, so sind sie luxussteuerpflichtig. [{Perlhandtaschen sind in jeder Größe und ohne Rücksicht darauf, ob sie mit einem Bügel ausgestattet sind, dann luxussteuerpflichtig, wenn auf einem Zentimeter Gewebefläche mehr als vier Reihen Perlen nebeneinander laufen. Sind weniger als vier Reihen Perlen auf einem Zentimeter Gewebefläche angebracht, so unterliegen die Taschen nur dann der Luxussteuer, wenn sie mit einem Bügel von mehr als acht Zentimeter Länge ausgestattet sind, oder wenn sie keinen Bügel besitzen. Luxussteuerpflichtig sind auch die zur Herstellung von Perlhandtaschen dienenden sog. Platten, wenn auf einem Zentimeter Gewebefläche mehr als vier Reihen Perlen nebeneinander laufen, oder wenn die Platten breiter als fünfzehn Zentimeter sind. Unter Perltaschenplatten sind ungefütterte und unmontierte, gehäkelte oder gestrickte Perlplatten zu verstehen, sowie ungefütterte und unmontierte gewebte Perlbänderstreifen, die auseinandergeschnitten und zusammengenäht sind; nicht auseinandergeschnittene Perlbänderstreifen fallen nicht hierunter. Wird an einer luxussteuerpflichtigen Perltaschenplatte ein nach F III Nr. 3 Satz 3 luxussteuerpflichtiger Bügel angebracht, so hat der Weiterverarbeiter einen Vergütungsanspruch gemäß § 19 des Gesetzes. Besteht der Bügel aus echtem Edelmetall, so ist die Perlhandtasche im Kleinhandel nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes luxussteuerpflichtig und ein Vergütungsanspruch nach § 19 des Gesetzes nicht gegeben.}]

3. Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Bügeln, Beschlägen und Verschlüssen zu Damenhandtaschen finden die Bestimmungen zu III 3 Anwendung. Bei Bügeln die zum Annähen von Handtaschen bestimmt sind, und die demgemäß Annähllöcher aufweisen, ist indessen der Hersteller der Bügel selbständig luxussteuerpflichtig.

V. 1. Poesie- und Einschreibealbums, Zeugnismappen und Ordnungsmappen, Zeitungsmappen und Dokumentenmappen, Papierkörbe oder leere Kasten zur Aufbewahrung von Taschentüchern, Schlipsen, Handschuhen, Nähgegenständen usw., die ganz oder überwiegend aus Leder hergestellt sind, sind

luxussteuerpflichtig. Bestehen sie aus anderen Stoffen und weisen sie Goldprägungen oder Goldschnitt auf, so sind sie, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes verordnet wird, ebenfalls luxussteuerpflichtig.

2 Schreibmappen unterliegen dann der Luxussteuer, wenn sie entweder ganz aus Leder hergestellt sind, oder wenn sie aus anderen Stoffen in Verbindung mit Leder bestehen und eine Schreibeinrichtung, d. h. eine Ausstattung mit Federhalter, Bleistift, Falzbein, Briefpapier oder Tintenfaß enthalten; ist lediglich Löschpapier in die Schreibmappe eingefügt, so gilt dies nicht als Ausstattung mit einer Schreibeinrichtung.

VI. Unter den im § 15 I Nr. 12 e des Gesetzes genannten Thermosflaschen sind nicht nur die der Thermosaktiengesellschaft in Berlin gesetzlich geschützten Flaschen zur Erhaltung von warmen oder kalten Getränken zu verstehen, sondern Isolierflaschen aller Art, die den gleichen Zweck verfolgen (sogenannte Dewargefäße).

VII. Gamaschen aus Leder unterliegen der Luxussteuer nicht nur dann, wenn sie aus Sämisch- oder lackiertem Leder aller Art bestehen, sondern auch, wenn sie aus den übrigen Lederarten hergestellt sind. Lediglich Gamaschen aus Spaltleder sind luxussteuerfrei. Wegen der Gamaschen aus Gespinststoffen vgl. § 15 II Nr. 27 b des Gesetzes und § 73.

VIII. Gegenstände der Oberbekleidung aus Leder sind luxussteuerpflichtig, es sei denn, daß es sich um Uniformen oder Ausrüstungsgegenstände für Heeresangehörige oder Beamte handelt und sie sich im Rahmen der einfachsten vorgeschriebenen Ausführung halten. [{Luxussteuerpflichtig sind insbesondere auch Lederhosen aller Art, auch Trachtenhosen und Hosen zu Berufskleidung, zB. für Schornsteinfeger, Bergwerksarbeiter, Chauffeure.}]

IX. Kinderspielsachen aus Leder sind luxussteuerfrei. Wegen der Puppen, Puppenbälge und Tiere aus Leder vgl. § 15 II Nr. 18 des Gesetzes und § 64.

[{X. Nagelpolierer und sonstige zur Pflege der Hände bestimmte Gegenstände aus oder in Verbindung mit Leder aller Art sind luxussteuerpflichtig.}]

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei.

3. Es handelt sich um hauswirtschaftliche Gegenstände (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.) aus natürlichem oder künstlichem **Leder,** behaarten Häuten, tierischen Blasen, Goldschlägerhaut oder aus gegerbten Häuten von Fischen oder Kriechtieren. Auf die Art der Bearbeitung (lackiert, geschwärzt, bronziert, gepreßt) kommt es nicht an; eine Ausnahme nur in I 12 e des § 15 UStG. Über künstliches Leder vgl. AusfBest. § 42 A I. II.

4. Aus Ganzleder hergestellte Bucheinbände, Sammel- oder Diplommappen. Anm. 46

Bucheinbände in Halbfranz (Rücken und Ecken aus Leder) gehören also nicht hierher. Sammelmappen dienen zur Sammlung und Aufbewahrung künstlerischer, kunstgewerblicher oder literarischer Arbeiten, zur Sammlung von Briefen und persönlichen Erinnerungen. Auch sie müssen aus Ganzleder hergestellt sein. Diplommappen sind Mappen für Anerkennungsurkunden, Ehrenbürgerbriefe, Jubiläumsurkunden, Zeugnisse und Ernennungsurkunden; auch hier ist Ganzleder Voraussetzung der erhöhten Steuerpflicht. Ob im Einzelfall eine Sammel- oder Diplommappe vorliegt kann zweifelhaft sein. Es kommt aber hierauf nicht an, da die Steuerpflicht

dadurch nicht berührt wird. — Bei gleichzeitiger Lieferung durch denselben Hersteller erstreckt sich die erhöhte Steuerpflicht auch auf das eingebundene Buch und den Inhalt der Mappe. Hierdurch wird die Anwendung des § 6 ausgeschaltet. Vgl. § 6 Anm. 9.

Ausgenommen sind Andachtsbücher, d. h. Gesangbücher, Gebetsbücher, Bibeln, kirchliche Erbauungsschriften. Diese Bücher sind vielfach in Ganzleder im Handel. Ihr Umsatz soll nicht erschwert werden, auch wenn sie Goldschnitt tragen (AusfBest. § 42 B, vgl. auch Anm. 88). Luxussteuerfrei sind auch in Ganzleder gebundene Geschäftsbücher, da sie in der Hauptsache nicht hauswirtschaftlichen Zwecken dienen (Anm. 8—11); Erklärung des Reg.-Vertreters, Bericht 1919 S. 30).

Anm. 47 **5. Schuhe,** zu denen auch Stiefel und Pantoffel gehören, sind luxussteuerpflichtig nur dann, wenn

α) ihr Oberteil aus Seide, Brokat oder Sammet hergestellt ist, nach AusfBest. § 42 C I 1a auch aus Plüsch jeder Art, sowie wenn handgefertigte Verzierungen aller Art angebracht sind. Luxussteuerfrei: Hausschuhe und Pantoffeln mit Oberteilen aus Schuhplüschen nach Maßgabe der AusfBest. § 42 C 1a, oder aus Kunstseide oder anderen Gespinststoffen als solchen, bei denen natürliche Seide verwendet ist, oder aus Kautschuk (Gummischuhe), aus Stroh oder Holz oder Asbestgeweben (AusfBest. § 42 C II 1—3, 5—7). — Die Fütterung spielt keine Rolle, doch tritt bei Fütterung mit Pelzwerk je nach der Art des Pelzwerks die Luxussteuerpflicht aus II Nr. 10 ein;

β) oder wenn der Schaft (Oberteil) ganz oder teilweise aus ganzen Lackbesätzen besteht: Ganzlackschuh, Ganzlackstiefel, Schuh mit Ringlackbesatz. Sind lediglich Lackleder-Vorderkappen verwendet, so tritt die erhöhte Steuerpflicht nicht ein (AusfBest. § 2 C 1 Ie; II 4).

γ) oder wenn der Schaft (Oberteil) ganz aus Sämischleder (sammetartig gearbeitetes Oberleder) besteht (Hirsch-, Reh-, Renntier-, Schaf- oder Ziegenleder); nach AusfBest. § 42 C I 1 b—c; 2 auch dann, wenn die Schäfte aus nicht gleichfarbigem Leder oder aus feinfarbigem Leder bestehen, oder wenn die Schäfte von Frauenstiefeln eine gewisse Höhe erreichen.

Keinen Einfluß auf die steuerliche Behandlung der Schuhe haben die Sohlen und Einlegesohlen, Besätze, Zieraten und Zutaten (Schnallen, Spangen, Quasten, Stickereien). Doch kann der Schuh durch die Beschaffenheit dieser Zutaten luxussteuerpflichtig werden, zB. wenn bei Schnallen Edelmetall (I Nr. 1), Fett oder Schildpatt (I Nr. 5) verwendet ist.

Das Besohlen luxussteuerpflichtiger Schuhe ist, da eine Werklieferung (§ 5 Abs. 1 Satz 2 UStG.) in Frage kommt, an sich ebenfalls luxussteuerpflichtig. Durch RFM. v. 24. 9. 1920, RStBl. S. 626, ist jedoch Befreiung vorgesehen (keine Rechtsnorm); dies gilt nach § 42 C III 3 AusfBestNov. rückwirkend vom 1. 1. 1920 an als Rechtsnorm. Die hier vorgesehene Luxussteuerpflicht sonstiger Luxusschuh-Reparaturen, soweit es sich um Werklieferung handelt (§ 5 Satz 2 UStG.), galt stillschweigend schon vor der AusfBestNov.

Anm. 48 **6. Handschuhe** aus Leder, Glacé- oder Wildleder usw. Sind Lederhandschuhe gefüttert, so sind sie nach I Nr. 12c nicht erhöht steuerpflichtig, es sei denn, daß sie mit Pelz gefüttert sind. Unter „Pelz" ist hier auch Hasen-, Katzen-,

Kanin-, Hunde- und Schafpelz zu verstehen. Wenn in II Nr. 10 Bekleidungsgegenstände aus oder in Verbindung mit dem genannten Pelzwerke nicht als luxussteuerpflichtig bezeichnet werden, so stellt demgegenüber I Nr. 12 c die Sondervorschrift dar.

Durch AusfBest. § 42 D ist aber die Luxussteuerpflicht der Handschuhe stark erweitert. Sie ist hier erschöpfend geregelt, auch die Luxussteuerpflicht aus § 15 II Nr. 26, 27 a, soweit sie Handschuhe betrifft zusammenfassend regelnd. Danach sind zB. auch nur teilweise mit Seide oder Halbseide gefütterte Handschuhe luxussteuerpflichtig, und zwar trotz der in AusfBestNov. § 42 D II 2 a gegebenen Befreiung (RFM. v. 21. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 69). Erweiterungen gegenüber dem Gesetze traten nach AusfBest. § 32 erst mit dem 1. 7. 1920 in Kraft. Dies gilt zB. für baumwollene Handschuhe von mehr als 30 cm Länge (RFM. v. 13. 9. 1920, RStBl. S. 571). Wegen des durch die AusfBestNov. 1921 unter D III zugelassenen Bezugscheinverfahrens vgl. § 20 Anm. 22.

7. Gegenstände der Inneneinrichtung mit Bezügen aus Leder. Über „Gegenstände der Inneneinrichtung" vgl. Anm. 44. Hierher gehören Ledertapeten (luxussteuerpflichtig auch nach II 23 c), Ledersophas, Ledersessel (sog. Klubsessel), lederbezogene Schreibtische, Stühle und Bänke mit lederbezogenem Sitz oder lederbezogener Lehne. Das ganze Möbelstück braucht nicht mit Leder bezogen zu sein. Spielsachen sind keine Gegenstände der Inneneinrichtung. Die Vorschrift über den Hersteller in § 42 E ist durch § 18 Abs. 3 UStG. gedeckt. Anm. 49

8. Alle übrigen aus Leder hergestellten Gegenstände, doch mit gewissen Ausnahmen. Grundsätzlich sind also alle Gegenstände aus Leder steuerpflichtig; doch müssen die Gegenstände „aus Leder" hergestellt sein. Es entscheidet also nach § 6 der wertvollere Bestandteil. Hierher gehören Lederkoffer, lederne Reisetaschen, lederne Peitschen, Markttaschen aus Leder, lederne Westen, Gürtel, Riemen und lederne Knöpfe aller Art (RFM. v. 14. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 69), auch Nagelpolierer aus Zelluloid und Leder (RFM. v. 22. 12. 1920, RStBl. aaO.), Sportgürtel mit Lederteilen, je nach Anwendung des § 6 UStG. (RFM. v. 8. 1. 1921, RStBl. aaO.); nicht dagegen Rucksäcke, da die Verwendung von Lederriemen das Leder nicht zum wertvolleren Bestandteil (§ 6) macht. Ebenso § 42 F II 7. Anm. 50

Diese gesetzliche Lage ist aber durch die AusfBest. § 42 F gemäß § 16 UStG. stark abgeändert: In Verbindung hiermit sind auch gewisse Gebrauchsgegenstände, wenn sie nicht aus Leder bestehen, unter gewissen Voraussetzungen als luxussteuerpflichtig erklärt:

Über Koffer und Reisetaschen aus Leder vgl. AusfBest. § 42 F III 1—3. Hier ist auch die Frage der Herstellereigenschaft und Luxussteuerpflicht bei Anbringung einer Reiseeinrichtung (Flakons usw.) im Koffer sowie für Bügel, Beschläge und Verschlüsse an Koffern usw. geregelt. Vgl. UStG. § 19 Satz 4; § 18 Abs. 3. Die durch die AusfBestNov. 1921 getroffene Neuregelung mit dem Bezugsscheinverfahren (§ 19 Anm. 16) ist zu beachten. — Befreit sind (wegen § 15 Abs. 1 Satz 2) sog. Arztekoffer; wegen dieser sowie Scheren- und Manikuretuis vgl. RFM. v. 21. 8. 1920, RStBl. S. 514.

Über Damenhandtaschen aus Geweben und Perlhandtaschen vgl. AusfBest. § 42 F IV 1—3.

Albums, Zeugnis- und Ordnungsmappen, „Dokumentenmappen", Papierkörbe, leere Kästen zur Aufbewahrung von Schlipsen usw. sind luxussteuerpflichtig, wenn sie „ganz oder überwiegend" aus Leder bestehen, oder wenn sie Goldprägung oder Goldschnitt aufweisen. Vgl. AusfBest. § 42 F V, auch wegen der Einzelheiten bei Schreibmappen. Die Unterscheidung zwischen „Dokumentenmappen" und „Diplommappen" (I 12 a, oben Anm. 46) ist schwierig; im Zweifel ist die schwächere Steuerpflicht der letzteren anzunehmen. Über Schreibmappen: RFM. v. 30. 9. 1920, RStBl. S. 626.

Gegenstände in Verbindung mit Leder können auch als Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung nach § 15 II Nr. 2 luxussteuerpflichtig sein, zB. Manikuregarnituren (RFM. v. 12. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 69). Dies ist jetzt durch die AusfBestNov. 1921 in FX ausgesprochen.

Ausnahmen von der Luxussteuer:

α) Die in § 42 F I—II verzeichneten Gebrauchsgegenstände, unter starker Abänderung des Gesetzes gemäß § 16 UStG. Danach wird die Luxussteuerpflicht u. U. durch die Fütterung begründet. Wegen der unter § 42 F I genannten Aktentaschen usw. vgl. RFM. v. 3. 9. 1920, RStBl. S. 626; wegen der in § 42 F II 8 genannten Klemmeretuis: RFM. v. 13. 9. 1920, RStBl. S. 571. Die seit 1. 1. 1921 befreiten Lederstreichriemen (F II 13) und Sportgegenstände (F II 14) waren vorher nach § 15 I Nr. 12 e UStG. luxussteuerpflichtig (RFM. v. 24. 7. 1920, RStBl. S. 483).

β) In § 42 F nicht erwähnt, aber trotzdem in Geltung ist die in § 15 II Nr. 12 e gemachte Ausnahme für „die unter II Nr. 8 und 9 genannten Gegenstände", d. h. Land-, Wasser- und Luftfahrzeuge zur Personenbeförderung, ferner Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen. Treffen die in II Nr. 8 und 9 genannten weiteren Voraussetzungen zu (Motorwagen, Kinderwagen mit vernickelten Eisenteilen, usw.), so sind die Gegenstände aus diesem Grunde luxussteuerpflichtig. Treffen diese Voraussetzungen nicht zu, so ist ein Wagen mit Ledersitzen, ein ledernes Boot usw. nicht wegen des Leders der erhöhten Steuer unterworfen.

γ) Puppen und Puppenbälge, in § 15 I Nr. 12 e besonders genannt. Ihre Abgrenzung gegen § 15 II Nr. 18 ergibt sich aus AusfBest. § 64 Nr. 3. Gleichgestellt sind alle sonstigen ledernen Spielsachen (§ 42 F IX). Die gesetzliche Befreiung für Thermosflaschen ist auf Isolierflaschen jeder Art erweitert (§ 42 F VI. RFM. v. 3. 11. 1920, RStBl. S. 649). Die gesetzlich befreiten ledernen Uhrarmbänder sind in § 42 F II 12 genannt.

Zu I Nr. 13: Gegenstände aus Holz; AusfBest. § 43.

Anm. 51 1. Wiederholung des Gesetzestextes:

13. Gegenstände aus Holz mit Ausnahme der Spielsachen und der zu II Nr. 17 bezeichneten Gegenstände[51]:

a) aus oder in Verbindung mit poliertem Ahorn-, mit Amaranth-, mit poliertem Apfelbaum-, poliertem Birnbaum-, mit poliertem Buxbaum-, mit Eben-, mit poliertem Eschen-, mit Gelb-, Grenadille-, poliertem Hikory-, poliertem Kirschbaum- mit Königs-, Korallen-, Mahagoni-, Mora-Platanen-, poliertem Pflaumenbaum-, Pock- (Guajak-Franzosen-), Palisander-, (Palisander-, Polyxander-, Jacaranda-, Violett-), Redwood-, Rosen-, Tiek- (Teak), Thuja-, Satin-, Schlangen-, Tee-, Zebra-, Zedern-, Zitronenholz sowie mit sonstigen Edelhölzern, welche der Regel nach bei der Verarbeitung poliert, lackiert oder mattiert (gewachst) werden; ferner aus massivem Nußbaumholz und alle massiv eichenen Kastenmöbel[52],

b) ohne Rücksicht auf die Holzart bei Bildhauer- und Bildschnitzerarbeit, bei feiner Schnitzarbeit, bei feiner Drechslerarbeit, bei Nachahmungen feiner Schnitzarbeiten, die durch Pressen, Brennen, Ätzen oder Stanzen oder durch Behandlung mit dem Sandgebläse hergestellt sind, bei eingelegter Arbeit, bei Bronzierung oder feiner Bemalung[53],

c) mit echtem Japanlack lackiert[54—57].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 43:**

§ 43.[1])

„I. Hersteller der im § 15 I Nr. 13 des Gesetzes erwähnten Gegenstände aus Holz ist derjenige, der die gebrauchsfertigen Gegenstände durch Zusammensetzen der einzelnen Teile erzeugt; dabei gelten folgende Grundsätze:

1. (Möbel.)

a) Bei Sitzmöbeln aus Holz, die in Form von Gestellen für Leder- oder Polsterarbeiten gefertigt werden, ist Hersteller ((nicht derjenige, der das Gestell anfertigt, sondern derjenige, der die Polsterung mit einem luxussteuerpflichtigen Stoffe (§ 15 I Nr. 12 d, § 15 I Nr. 15 des Gesetzes) vornimmt.)) [der Anfertiger des ungepolsterten Gestells. Wird das Gestell von einem anderen Unternehmer mit einem luxussteuerpflichtigen Stoffe (zB. der in § 15 I 12 d des Gesetzes — § 45 — genannten Art) versehen, so hat dieser den Vergütungsanspruch nach § 19 des Gesetzes.]

b) Bei sonstigen Möbeln, die mit unbelegten oder belegten Glasscheiben, Auflegeplatten aller Art, Marmorplatten, Stoffbezügen (zB. bei Schreibtischen), Zink- oder Blecheinsätzen (zB. bei Blumentischen, Eisschränken) ausgestattet zu werden pflegen, aber auch ohne diese Bestandteile oder Zubehörstücke geliefert werden, die sich dann der Erwerber selbst beschafft und in die Möbelstücke einsetzt, gilt als Hersteller bereits derjenige, der die Möbelstücke ohne diese Teile liefert.

---

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 u. 1921 und der verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

c) Werden Möbel aller Art ungebeizt, ungewachst, unmattiert oder unpoliert geliefert, so gilt derjenige, der das ungebeizte, ungewachste, unmattierte oder unpolierte Möbelstück angefertigt hat, als Hersteller; das Beizen, Wachsen, Mattieren oder Polieren wird als eine nur der Hebung der Verkäuflichkeit dienende äußere Einwirkung im Sinne von § 18 Abs. 2 des Gesetzes angesehen.

d) Auch bei Möbelstücken, die nach § 15 I Nr. 13 a des Gesetzes nur in poliertem Zustand der Luxussteuer unterliegen, ist derjenige, der den Gegenstand in unpoliertem Zustande fertigstellt, dann als Hersteller anzusehen, wenn das Stück nur in poliertem Zustande vom Erwerber verwendet zu werden pflegt, wie dies z. B. bei Tischen aus Kirschbaumholz der Fall ist.

12. (Rahmen.)

a) Werden Bilder- oder Spiegelrahmen aus Silber oder anderem Edelmetall angefertigt, so richtet sich die Luxusbesteuerung nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes (§ 34).

b) Bei Bilder- oder Spiegelrahmen, die aus sogenannten Goldleisten (d. h. aus ganz oder teilweise vergoldeten, versilberten oder bronzierten, unverzierten oder verzierten Holz-, Papp-, Stoff- oder Gipsleisten) hergestellt sind, gilt als Hersteller bereits der Anfertiger der Leisten [auch wenn es sich um gebogene Leisten oder einzelne Rahmenstücke zur Anfertigung von Oval- oder Rundrahmen oder sogenannter geformter Rahmen (Votivrahmen) handelt]. Das gilt sowohl, wenn die Leisten zur Anfertigung des ganzen Rahmens oder als dünne Inneneinlage (Schlips) bei Rahmen von anderem Holze, als auch, wenn sie als Tapeten- oder Abschlußleisten an tapezierten Wänden [sowie als Gallerie- und Vorhangleisten] dienen sollen.

c) Bilder- und Spiegelrahmen, die in einer Breite von mehr als 5 cm aus den im § 15 I Nr. 13 a des Gesetzes erwähnten Edelhölzern oder aus furniertem oder massivem Eichenholz oder aus sonstigen [verzierten oder] unverzierten Hölzern hergestellt werden, unterliegen ebenfalls der Luxussteuer; auch hier ist ebenso wie im Falle 2 b der Hersteller der Leisten luxussteuerpflichtig. [Der Rahmen braucht nicht an allen Stellen 5 cm breit zu sein. Um die Luxussteuerpflicht zu begründen, genügt vielmehr, daß die einzelnen Rahmenleisten an irgendeiner Stelle über 5 cm breit sind.]

d) Dagegen gilt bei Rahmen aus allen übrigen Hölzern oder Stoffen als Hersteller derjenige, der die Rahmen aus Einzelteilen zusammensetzt. Eine Luxussteuerpflicht tritt in diesem Falle nur ein, wenn entweder der Rahmen wegen seines Stoffes nach § 15 I des Gesetzes (z. B. Metalle nach § 15 I Nr. 6, Schmelzglas, Leder, Porzellan, Rohr) luxussteuerpflichtig ist, oder in den Rahmen ein luxussteuerpflichtiger Spiegel eingesetzt wird (vgl. § 39).

e) Wird in den Fällen unter a bis d ein Originalwerk der Malerei oder der Graphik in den Rahmen eingefügt und wird das gerahmte Bild verkauft, so kommt bei dieser Lieferung eine Luxussteuerpflicht nur

dann in Betracht, wenn das gerahmte Bild im Kleinhandel, also nicht an einen sich durch Wiederveräußerungsbescheinigung ausweisenden Kunsthändler, veräußert wird (§ 21 Abs. 1 Nr. 2 und § 22 des Gesetzes); eine Rückvergütung der vom Hersteller des Rahmens gegebenenfalls bereits entrichteten Luxussteuer gemäß § 19 Satz 2 des Gesetzes ist in diesem Falle nicht gegeben. Wird ein anderes Bildwerk, das auch ohne Rahmen der Luxussteuerpflicht unterliegt (zB. Vierfarbendruck), mit einem Rahmen versehen, so kommt nur dann ein Vergütungsanspruch nach § 19 des Gesetzes in Frage, wenn der Lieferer des gerahmten Bildes entweder die für sich luxussteuerpflichtigen Leisten seinerseits für den Rahmen gekauft hat und als Hersteller (Verleger) des Bildes bei Lieferung des gerahmten Bildes luxussteuerpflichtig ist, oder wenn er das für sich luxussteuerpflichtige Bild seinerseits gekauft hat und als Hersteller des Rahmens gemäß der Bestimmung zu d für das gerahmte Bild Luxussteuer zu entrichten hat. Wird ein Bildwerk, das nur in gerahmtem Zustande der Luxussteuer unterliegt, mit einem Rahmen umgeben, so tritt hierdurch eine Luxussteuerpflicht des gerahmten Bildes ein; eine Rückvergütung der vom Hersteller der Leisten etwa bereits entrichteten Luxussteuer kommt in diesem Falle nur dann in Betracht, wenn der Hersteller der Leisten nicht zugleich Einrahmer des Bildes ist.}

[{2. (Leisten und Rahmen).

Werden Leisten zur Herstellung von Rahmen zu Spiegeln, Bildern oder sonstigem Zimmerschmucke verwendet oder Rahmen zu den genannten Gegenständen angefertigt, so kommt die Erhebung von Luxussteuer unter folgenden Voraussetzungen in Betracht:

a) Leisten oder Rahmen in Verbindung mit echten Edelmetallen oder mit Edelsteinen, Halbedelsteinen oder Perlen sind bei der Lieferung durch den Kleinhändler luxussteuerpflichtig (s. § 34 II). Die Luxussteuer umfaßt auch das mit solchem Rahmen versehene Bild.

b) Leisten aus Hölzern aller Art, sei es in glattem oder in verziertem Zustande, sind bei einer Breite von mehr als fünf Zentimetern bei der Lieferung durch den Hersteller (der Leisten) luxussteuerpflichtig. Die Luxussteuerpflicht tritt ein, wenn die Breite auch nur an einer Stelle über fünf Zentimeter hinausgeht. Als Leiste ist jeder mit einem Falz versehene Holzstreifen zu verstehen, der zur Einrahmung von Bildern usw. verwendet werden kann, gleichviel ob die Leiste auch als Abschluß-, Gallerie-, Tapeten-, Vorhang- oder Scheuerleiste gebraucht werden kann. Auch die sog. Slipse zählen zu den Leisten.

Hersteller der Leiste ist derjenige, der sie entweder farbig poliert oder sie mit einem Gold-, Silber- oder Bronzeüberzug versieht.

c) Rahmen, die nicht aus Leisten hergestellt werden, sondern als fertige Rahmen in den Handel kommen, wie dies zB. bei ovalen, runden oder geformten Rahmen, Votivrahmen und sogenannten Vergolderrahmen der Fall ist, sind bei der Lieferung durch den Hersteller des Rahmens in folgenden Fällen luxussteuerpflichtig:

aa) ohne Rücksicht auf die Breite des Rahmens, wenn der Rahmen besteht aus oder in Verbindung steht mit
den in § 15 I Nr. 2 bis 6 des Gesetzes aufgeführten Stoffen (zB. versilberte Rahmen; Rahmen aus Bernstein, Perlmutter, Nickel, Bronze; wegen der Rahmen aus nickel- oder messingplattiertem Eisenblech zu vergleichen unten unter bb);
Porzellan, Kunst- oder Naturstein;
Schmelzglas, auch wenn es nicht vergoldet, versilbert, bronziert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farbe gemustert ist;
Horn aller Art;
Leder aller Art;
edlem oder unedlem Rohr aller Art;

bb) bei einer Breite von mehr als fünf Zentimetern, wenn der Rahmen besteht aus oder in Verbindung steht mit
Holz oder Holzstein aller Art;
nickel- oder messingplattiertem oder galvanisiertem Eisenblech oder Draht oder anderweit nicht genannten unedlen Metallen;
Papier, Papiermaché, gepreßtem Papier;
Gips;
Gespinstwaren aller Art;
Zellhorn;
keramischen Stoffen, abgesehen von Porzellan;
Glas.
Die Luxussteuerpflicht ist schon dann gegeben, wenn der Rahmen auch nur an einer Stelle über die Breite von fünf Zentimetern hinausgeht.

d) Die Luxussteuerpflicht der sogenannten Trumeaux (Spiegel mit Stufenuntersatz, mit Vorbau und Aufsatz) richtet sich nach den für Möbel gegebenen Bestimmungen unter II bis V.

e) Wird ein Rahmen aus einer luxussteuerpflichtigen Leiste hergestellt (b), so ist die Lieferung des fertigen Rahmens luxussteuerfrei, es sei denn, daß der Hersteller des Rahmens auch Hersteller der Leiste ist. Wird in einen Rahmen aus einer luxussteuerpflichtigen Leiste (b) oder in einen Rahmen, der selbständig der Luxussteuer unterliegt (c), ein Spiegel oder ein Bildwerk eingefügt, so ist der Lieferer des gerahmten Bildes oder des gerahmten Spiegels an sich nicht nochmals luxussteuerpflichtig. Ist aber der Lieferer des gerahmten Bildes oder des gerahmten Spiegels zugleich Hersteller der Leisten (a), des Rahmens (b) oder eines luxussteuerpflichtigen Bildes (vgl. § 48) oder des zur Herstellung des Spiegels verwendeten Glases (vgl. § 39 III Nr. 2), so umfaßt die Luxussteuer das gesamte für das gerahmte Bild oder den gerahmten Spiegel vereinnahmte Entgelt. Einen Vergütungsanspruch nach § 19 des Gesetzes kann der Hersteller nur geltend machen, wenn er seinerseits zur Herstellung des gerahmten Bildes luxussteuerpflichtige Leisten, luxussteuerpflichtige Rahmen, luxussteuerpflichtige Bildwerke oder zur Herstellung des Spiegels luxussteuerpflichtige Glasscheiben verwendet hat, die er erworben hat."}]

II. 1. Unter dem im § 15 I Nr. 13 a des Gesetzes gebrauchten Ausdruck „Edelhölzern" ist nicht ein in der Forstwirtschaft, dem Holzhandel oder der holzverarbeitenden Industrie eingeführter technischer Begriff zu verstehen. Vielmehr kennzeichnet er nur diejenigen wertvolleren Hölzer, die nach dem Gesetz oder diesen Bestimmungen luxussteuerpflichtig sein sollen. In dieser Beziehung wird bestimmt, daß auch poliertes Birkenholz sowie Erika- (Bruyère-) [,Kokos- sowie Veilchenholz] ((Holz)) luxussteuerpflichtig sind. Zu den Hölzern, die hiernach die Luxussteuer nicht zur Folge haben — und zwar selbst dann nicht, wenn sie zB. mit vermessingtem Eisenblech umgeben sind —, gehören: Buche, Erle, (Else), Fichte, Föhre, Kiefer, Linde, Pappel (auch Aspe, Espe, Zitterpappel) Roßkastanie, Weide, Rüster (Ulme), Pitchpine. Gegenstände aus künstlichem Holze (Kunstholz, Holzstein, Xylolith, Holzpasta, Scifarin und ähnliche) sind, falls sie nicht unter § 15 II des Gesetzes fallen, nicht luxussteuerpflichtig.

2. Sind bestimmte Hölzer nur in poliertem Zustande luxussteuerpflichtig (zB. Ahorn, Birnbaum sowie unter 1), so unterliegen die aus rohem oder unpoliertem derartigen Holze gefertigten Gegenstände — mit Ausnahme des unter I 1 behandelten Falles — nicht der Luxussteuer; es sind also zB. luxussteuerfrei: unpolierte Küchenmöbel, Backformen, Handwerkszeug oder Gegenstände des Wagenbaues aus derartigen Hölzern.

3. a) Bei den Edelhölzern macht es keinen Unterschied, ob sie bei der Herstellung massiver oder furnierter (d. h. auf der Schauseite mit aufgeleimten Brettern von geringer Stärke versehener) Gegenstände Verwendung gefunden haben. Werden die Furnierbretter als sogenannte Innenfurniere oder zu Absperrzwecken, also nicht auf der Schauseite gebraucht, so wird der Gegenstand wegen einer solchen Verarbeitung des Edelholzes nicht luxussteuerpflichtig. Im übrigen ist es für die Steuerpflicht ohne Belang, in welcher Form die Furnierbretter auf der Schauseite angebracht sind. ((Aus Edelholz hergestellte Furniere auf Karo- oder Kreuzfuge, senkrechte Friese sowie Wurzelmaserungen aus Nußbaumholz im Ausmaße bis zu 0,65 Quadratmeter machen mithin den so bearbeiteten Gegenstand nicht luxussteuerpflichtig.)) [Wurzelmaserungen aus Nußbaumholz, die im Ausmaße bis zu 0,65 qm an furnierten Eichenmöbeln angebracht werden, machen den so bearbeiteten Gegenstand nicht luxussteuerpflichtig. Das gleiche gilt von senkrechten Friesen und von Furnieren auf Karo- oder Kreuzfuge aus nicht luxussteuerpflichtigen Hölzern. Das Ausmaß von 0,65 qm ist für jede Maserfläche besonders zu berechnen. Leisten, Bildhauerarbeiten und sonstige Verzierungen, die sich zwischen den einzelnen Maserfurnieren befinden, sind selbst dann nicht in das Ausmaß von 0,65 qm einzurechnen, wenn dadurch e i n e Musterbildung hervorgerufen wird; desgleichen sind die Zwischenräume, die sich zwischen den einzelnen Maserfurnieren befinden, bei Berechnung der Fläche von 0,65 qm nicht zu berücksichtigen.] Dagegen tritt die Luxussteuerpflicht ein bei sonstigen Wurzelmaserungen und bei Rauten oder Würfelungen aus Edelholz. Auf die Luxussteuerpflicht ist es ohne Einfluß, in welchem Umfange Furniere am Gegenstand angebracht sind. ((Mithin sind zB. Haar- oder Kleiderbürsten, auch wenn sie nur in geringem Umfange Furniere aus Edelhölzern aufweisen, luxussteuerpflichtig.)) Auch Holzknöpfe und Holzperlen aus massiven Edelhölzern sind luxussteuerpflichtig.

b) Bei Nußbaumholz tritt die Luxussteuerpflicht nur dann ein, wenn die Gegenstände massiv hergestellt sind. Auch Möbel mit Nußbaummaserung (furniert) sind mithin luxussteuerfrei.

c) (1) Bei Eichenholz sind nur massive Kastenmöbel luxussteuerpflichtig. Andere hauswirtschaftliche Gegenstände, zB. unverzierte Servierbretter, Knopfformen, Tintenlöscher aus Eiche sind luxussteuerfrei. Als Kastenmöbel sind solche Möbel anzusehen, die einen in sich abgeschlossenen Raum aufweisen, und bei denen die Schauseiten vollständig aus der gleichen Holzart hergestellt sind. Es kommen hauptsächlich folgende Kastenmöbel in Betracht: Anrichten, Büffets, Grammophonkasten, Frisiertoilettentische, Kommoden, Sekretäre, Schränke aller Art, Spinde, Standuhren, Tische aller Art (zB. Näh-, Nacht-, Schreib-, Waschtische, sofern sie einen Kasten haben), Truhen und Truhenbidets sowie Flurgarderoben, sofern sie mit einem Kasten versehen sind. [{Sogenannte Wachstuchauszugtische aus Eiche mit einem Kasten sind luxussteuerfrei; hierunter sind solche Tische zu verstehen, deren Tischplatte mit Wachstuch überzogen ist, und die neben dem Wachstuch als Abschlußleiste einen Rahmen zumeist aus Mahagoniholz haben.}]

(2) Eichene Stühle und sonstige Möbel ohne Kasten aus Eichenholz sind luxussteuerfrei, ebenso solche Kastenmöbel, die nur mit Eiche furniert sind. Sind Kastenmöbel zum Teil massiv aus Eiche gearbeitet, zum Teil nur mit Eiche furniert, sind zB. nur die Füße, Kehlleisten oder Aufsätze aus massiver Eiche, so ist der im Werte höhere Bestandteil für die Steuerpflicht ausschlaggebend (§ 6 des Gesetzes). Werden zur Verzierung (als Füllung, Verdoppelung) an Eichenmöbeln Nußbaumfurniere verwendet, so wird hierdurch, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes bestimmt wird, das ganze Möbelstück luxussteuerpflichtig, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob es sich um Kastenmöbel oder andere Möbel handelt.

(3) Wegen der Särge vgl. zu X.

4. In Schlesien werden vielfach Möbel für Wohn- oder Schlafzimmer aus Kiefern- oder Fichtenholz mit Furnieren aus poliertem Kirschbaumholz ausgeführt, bei denen die Furniere die Außenseiten vollständig, zuweilen auch noch die Innenseite der Seiten- oder Türflügel bedecken. Alle anderen Teile im Innern des Möbelstücks einschließlich der Schubkasten lassen aber das Blindholz erkennen. Da derartige Möbel in der Hauptsache von der minderbemittelten Bevölkerung gekauft werden, bleiben sie, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, luxussteuerfrei.

5. {Tabakpfeifen aus poliertem Birnbaumholze sind luxussteuerfrei. Das gleiche gilt unter folgenden Voraussetzungen für Tabakpfeifen aus Erika- (Bruyère-) Holz, auch wenn sie eine Verbindung mit Kautschuk, Horn, Galalith oder sonstigen nicht luxussteuerpflichtigen Einzelteilen aufweisen:

a) in gerader Form bei einer Kopfhöhe bis zu höchstens 35 mm, einer Kopfstärke bis zu höchstens 30 mm und einer Stiellänge ohne Spitze bis zu höchstens 30 mm;

b) in gebogener Form bei einer Kopfhöhe bis höchstens 37 mm, einer Kopfstärke bis zu höchstens 34 mm und einer Stiellänge ohne Spitze bis zu höchstens 20 mm.

[{Tabakpfeifen aus poliertem Birnbaumholze sind luxussteuerfrei. Das gleiche gilt für Tabakpfeifen aus Erika-)Brugè)Holz mit Mundstücken aus Kautschuk, Galalith, Formaldehyterzeugnissen oder sonstigen nicht luxussteuerpflichtigen Stoffen. Mit Mundstücken aus Horn sind sie stets luxussteuerpflichtig.}]

[6. Bürsten oder Pinsel aus oder in Verbindung mit Edelhölzern sind luxussteuerfrei. Die Luxussteuerpflicht tritt jedoch ein, wenn

a) die Voraussetzungen der §§ 34 bis 42 gegeben sind,

b) die Bürsten oder Pinsel mit eingelegter Arbeit oder Handmalerei oder einer anderen handgefertigten Verzierung versehen sind,

c) die Bürsten oder Pinsel aus oder in Verbindung mit Amaranth-, poliertem Buxbaum-, Eben-, Gelb-, Grenadill-, poliertem Hikory-, Königs-, Korallen-, Mahagoni-, Mora-, Pock-, (Guajak-, Franzosen-), Palisander- (Palisander-, Polyxander-), Jacaranda-, Violett-, Redwood-, Rosen-, Tiek- (Teak-), Thuja-, Satin-, Schlangen-, Tee-, Zebra- oder Zitronenholz hergestellt und mit Stirneinzug versehen sind. Stirneinzug ist der an der Stirnseite (nicht an der Längsseite) der Bürsten und Pinsel erfolgte Einzug der Borsten.]

[{7. Luxussteuerfrei sind:

a) Nudelbretter aus oder in Verbindung mit Edelhölzern aller Art;

b) Etuis für Zigarren, Zigaretten oder Rauchtabak aus Ahorn-, Birken-, Birnbaum-, Kirschbaum-, Mahagoni-, Nußbaum- oder Platanenholz, wenn sie auf der Außen- oder Innenseite unverziert sind und im Innern weder eine Politur noch eine Fütterung mit irgendeinem Stoff aufweisen; als unpoliert gelten sie auch dann, wenn sie lediglich in der Innenseite gewachst oder lackiert sind;

c) Schneidwaren aus oder in Verbindung mit Edelhölzern unter folgenden Voraussetzungen:

aa) Eß-, Tisch- und Tranchierbestecke mit Heften aus Ebenholz, wenn die Heftlänge nicht mehr als elf Zentimeter und die Heftbreite nicht mehr als zwei Zentimeter beträgt,

bb) Koch-, Brot-, Schinken- und Kuchenmesser mit Heften aus Ebenholz,

cc) Taschenmesser mit Schalen aus Kokos- oder Kokoboloholz, wenn die Schalenlänge nicht mehr als elf Zentimeter und die Schalenbreite nicht mehr als zwei Zentimeter beträgt,

dd) gewerblichen oder beruflichen Zwecken dienende Messer aller Art mit Griffen oder Schalen aus Ebenholz.}]

III. 1. Werden Edelhölzer lediglich bei der Herstellung von Einlagen, Rändern oder sonstigen Intarsien oder Marketeriearbeiten verwendet, so ist die Luxussteuerpflicht eines wegen der sonst verwendeten Holzart nicht luxussteuerpflichtigen Möbelstücks erst gegeben, wenn:

a) die als fortlaufende Meterware hergestellten Einlagen einen Durchmesser von mehr als 3 mm aufweisen oder

b) der Wert des Möbelstücks durch die Anbringung sonstiger Intarsien um mehr als 3 vH. erhöht wird. Bei Holzgehäusen für Tisch- und Wanduhren führt erst eine Werterhöhung um mehr als 5 vH. des Herstellungs-

werts zur Luxussteuerpflicht. Möbel und Uhren aller Art, die eingelegte Arbeiten aus Elfenbein, Perlmutter oder Schildpatt aufweisen, sind stets luxussteuerpflichtig.

2. Werden als Meterware maschinell hergestellte Schnitzleisten aus Edelhölzern oder auch aus anderem Holze — sei es allein oder in Verbindung mit Intarsien aller Art — an einem wegen der sonst verwendeten Holzart nicht luxussteuerpflichtigen Möbelstück angebracht, so tritt eine Luxussteuerpflicht erst dann ein, wenn sich der Herstellungswert des Möbelstücks dadurch um mehr als 5 vH. erhöht hat. Bei Holzgehäusen für Tisch- und Wanduhren führt erst eine Werterhöhung um mehr als 7 vH. zur Luxussteuerpflicht.

3. a) Unter den im § 15 I Nr. 13 b des Gesetzes erwähnten „Bildhauer- und Bildschnitzerarbeiten" sowie den „feinen Schnitzarbeiten" und „feinen Drechslerarbeiten" sind nur solche Schnitz- und Drechslerarbeiten zu verstehen, die eine wesentliche Verfeinerung des Gegenstandes zur Folge haben; dabei macht es keinen Unterschied, ob sie an dem das Möbelstück bildenden Holze selbst angebracht (sogenannte Grundschnitzereien oder -drechslereien) oder aus einem andern Stücke Holz angefertigt sind, das an dem Möbelstücke nachträglich befestigt wird (sogenannte aufgelegte Schnitzereien oder Drechslereien). Zu den feinen Arbeiten gehören nicht die Bildhauer-, Bildschnitz- und Drechslerarbeiten, die durch gleichmäßig schematische Ausführung keine besondere Kunstfertigkeit zeigen und bei Stapelmöbeln zur Belebung der Flächen angebracht werden. Dies gilt auch für Arbeiten, die durch Ausbohren oder Ausstanzen von regelmäßig (auch stern- oder kreisförmig) angeordneten Löchern an Sitzbrettern, Rückenlehnen, Armstützen von Stühlen, durch Ausschneiden einzelner Teile mit der Säge, durch Drechseln der Füße und ähnlicher Teile oder durch Einziehen (Eingravieren und dergleichen) von einfachen, weder vergoldeten, versilberten oder bronzierten noch in sich geschlossenen musterbildenden Linien eine Verzierung oder Verschönerung des Gegenstandes erzielen. Auch die kleineren Schnitzarbeiten an Kastenmöbeln, zB. kleine Gesimsaufsätze, Eckbretter, Rosetten, Eck- und Mittelstücke, Pilasten, Konsole, Kapitäle, oder kleinere Drechslerarbeiten, zB. Kugeln, Knäufe, Kartuschen, Sprossen, Säulchen, gehören nicht hierher. Ebenso sind die an den Schwarzwälder Uhren üblichen Schnitz- und Drechslerarbeiten nicht als feine anzusehen. Vielmehr liegen feine Schnitz- und Drechslerarbeiten erst dann vor, wenn die Verzierung entweder vergoldet, versilbert oder bronziert ist oder ein Bildwerk darstellt oder in ihrer plastischen oder reliefartigen Ausführung einen künstlerischen Entwurf oder eine besondere Kunstfertigkeit bei der Ausführung voraussetzt. Hierher gehört zB. auch eine kunstgewerblichen Geschmack vertretende bewußte Ausnutzung der Maserung des Holzes oder eine strenge Innehaltung eines bestimmten Stiles.

b) Bei Möbeln wird in der Regel eine derartige „feine" Arbeit dann vorliegen, wenn der Herstellungswert des mit Bildhauer-, Bildschnitz- oder Drechslerarbeiten versehenen Stückes [{— sei es allein oder in Verbindung mit Intarsien aller Art oder mit meterweise maschinell hergestellten Schnitzleisten —}] eine Erhöhung um mehr als 10 vH. erfahren hat, {wobei es gleichgültig ist, ob etwa neben den Bildhauer-, Bildschnitz- oder Drechslerarbeiten noch Intarsien aller Art oder meterweise maschinell hergestellte Schnitz-

leisten an dem Möbelstück angebracht sind.} Bei Holzgehäusen für Tisch- und Wanduhren ist eine „feine" Arbeit in der Regel dann anzunehmen, wenn Bildhauer-, Bildschnitz- oder Drechslerarbeiten — sei es allein oder in Verbindung mit Intarsien aller Art oder mit meterweise maschinell hergestellten Schnitzleisten — eine Steigerung des Herstellungswerts um mehr als 12 vH. hervorrufen.

4. Unter Herstellungswert im Sinne der Bestimmungen zu 1 bis 3 ist der errechnete Betrag zu verstehen, zu dem der Hersteller das Möbelstück oder das Gehäuse ohne Gewinnzuschlag in seiner Kalkulation ansetzt. Dabei haben etwa zu dem Gegenstande gehörige Glas-, Stein-, keramische oder Metallplatten, Möbelbeschläge aller Art, Einsätze aus Zink oder Eisenblech, Leder- oder Stoffbespannungen außer Betracht zu bleiben, ebenso die Kosten für das Beizen, Wachsen, Mattieren oder Polieren des Gegenstandes, dagegen können die Kosten der Polsterung mit dem sogenannten weißen Stoffrohüberzuge sowie die Kosten für Holz- und Rohrsitze eingerechnet werden.

5. Auf andere Gegenstände als Möbel und Uhrgehäuse beziehen sich die Bestimmungen unter 1 bis 4 über die Wertberechnung bei Intarsien, Schnitzleisten und Bildhauer-, Bildschnitz- oder Drechslerarbeiten nicht. Es sind demgemäß zB. mit Intarsien aller Art versehene Kleider- und Hutbürsten, Servierbretter, Kästchen ebenso luxussteuerpflichtig wie sonstige Gegenstände, die mit Holzmosaik ausgelegt sind.

IV. 1. Unter der im § 15 I Nr. 13 b des Gesetzes erwähnten „feinen Bemalung" ist nicht zu verstehen das Auftragen von Farbe im Wege des Spritzverfahrens oder des maschinellen Druckverfahrens, das Anbringen von farbigen Abziehbildern oder von sonstigen flüchtig hingeworfenen farbigen Verzierungen (zB. unter Zuhilfenahme von Schablonen); auch gehört das Färben einzelner Stellen oder Flächen, die Vornahme von Brandmalereien oder die Anbringung flüchtiger Schriftzeichen nicht hierher. Ferner zählt nicht zu den feinen Bemalungen der hauptsächlich bei Kinderstühlen und sonstigen Kindermöbeln vorkommende forbige Anstrich gepreßter Möbelteile. Vielmehr ist nur eine solche Bemalung als fein zu bezeichnen, die nach einem künstlerischen (kunstgewerblichen) Entwurf oder auf Grund einer besonderen Kunstfertigkeit ausgeführt worden ist, so daß dadurch das einzelne Stück aus der Menge der Durchschnittswaren herausgehoben wird und einen erhöhten Wert erhält.

2. Bei den Nachahmungen feiner Schnitzarbeiten durch Pressen, Brennen, Ätzen oder Stanzen (§ 15 I Nr. 13 b des Gesetzes) handelt es sich um Hand- oder Maschinenarbeit. Im Handel kommen hauptsächlich Stuhlsitze und Stuhllehnen mit derartigen Arbeiten vor.

V. Unter dem im § 15 I Nr. 13 c des Gesetzes erwähnten echten Japanlack ist der sogenannte Urushilack zu verstehen. Den mit diesem Lacke lackierten Gegenständen sind die mit diesem Lacke bemalten, vergoldeten, versilberten oder bronzierten Gegenstände gleichzustellen. [{Auch mit sogenanntem Schleiflacke lackierte Gegenstände sind luxussteuerpflichtig.}] Von der Luxussteuerpflicht befreit sind Kinderspielsachen, die mit Urushilack gestrichen sind

VI. 1. Meß-, Zeichen-, Schreibtisch- und Bürogeräte sind luxussteuerfrei, auch wenn sie aus oder in Verbindung mit Edelhölzern hergestellt sind, es sei

denn, daß sie Intarsien aus Holz, Elfenbein oder Perlmutter oder Schnitzereien oder sonstige Verzierungen aufweisen; in Betracht kommen:

a) Meßstäbe, Rechenschieber, Transporteure, Fluchtstäbe, Meß- und Nivellierungslatten, Baummeßklappen;

b) Reißschienen, Schablonen, Kurven, Modellierhölzer, Winkel, Pantographen, Blei-, Bunt- und Kopierstifte, Federhalter, Perspektivlineale, Stangenzirkel, Wandtafelzirkel, Wandtafelwinkel, Wandtafellineale, Zeigestöcke, Rechenmaschinen, Kubikdezimeter, Stereometriekörper, Zeichenböcke und Zeichengestelle, Malbretter, Armstützen;

c) Papierordner, Zahlbretter, Geldmulden, Telephonpulte.

2. Unter den im § 15 I Nr. 13 a bis c des Gesetzes aufgeführten Voraussetzungen sind luxussteuerpflichtig Lese-, Schreib- und Zeichenpulte, Pflanzen- und Botanisierpressen, Tischstaffeleien sowie sonstige Staffeleien, die nicht für den Malerberuf, sondern zur Aufnahme von Schmuck- und Ziergegenständen der Inneneinrichtung dienen (Salonstaffeleien), Federschalen, Federkasten, Schreibzeuge, Reißzeuge, Schreibzeugblöcke, Papierkasten mit Jalousievorrichtung oder Flächenverschluß, Postkarten-, Briefpapier- oder Briefmarkenkästen, Papier- oder Bücherständer.

3. Sogenannte Büromöbel, die aus Kiefernholz hergestellt werden, sind nicht luxussteuerpflichtig, auch wenn sie mit Eichen- oder Nußbaumfurnierung versehen sind. Als derartige Möbel kommen hauptsächlich in Betracht: Tische, Stühle, Sessel, Schreibtische, Aktenständer, Wandregale, Aktenschränke, Kleiderschränke, Waschtische.

4. Werden an sich luxussteuerpflichtige Möbel, die ihrer Beschaffenheit wegen auch zur Verwendung in der Hauswirtschaft geeignet sind, in Amts- oder Geschäftsräumen aufgestellt, so ist ihre Befreiung von der Luxussteuer nicht gegeben (vgl. § 15 Abs. 1 des Gesetzes). Dies gilt insbesondere für massiv eichene Kastenmöbel (zB. Schreibtische,) auch wenn sie für Bürozwecke gearbeitet sind, sowie für gepolsterte Möbel, die in Kaffeehäusern oder Schankwirtschaften Verwendung finden.

VII. Christbaumschmuck, zB. Tiere, Glocken, Wagen und Kinderspielsachen aller Art, auch aus den im § 15 I Nr. 13 a des Gesetzes genannten Edelhölzern, unterliegen selbst dann nicht der Luxussteuer, wenn die Gegenstände vergoldet, versilbert oder bronziert sind, oder wenn sie eine „feine" Bildhauer-, Bildschnitz- oder Drechslerarbeit im Sinne des § 15 I Nr. 13 b aaO. aufweisen. Zu den Spielsachen gehören auch Selbstfahrer (Fliegende Holländer), Tambomobile, Schnelläufer. Dagegen zählen nicht zu den stets luxussteuerfreien Spielsachen Schachspiele, Rouletts, Kegelspiele, wenn die Kegel eine Größe von über 35 cm aufweisen, sowie sonstige Sportgeräte.

VIII. 1. Als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung aus Holz aller Art, also auch wenn die Voraussetzungen des § 15 I Nr. 13 des Gesetzes nicht gegeben sind, unterliegen gemäß § 15 II Nr. 2 des Gesetzes insbesondere folgende Möbelstücke der Luxussteuer:

a) Ziertische aller Art (Kleinmöbel) mit Glas-, Majolika- oder Metallplatten oder mit verschließbaren Kästen; [{Sogenannte Serviertische gelten nicht als Ziertische;}]

b) Blumentische, Blumenkrippen, Blumenständer, Blumenetageren;
c) Ständerlampen;
d) Frisier- und Toilettentische;
e) Satztische, Spieltische;
f) fahrbare Teetische (Teewagen);
g) Ledermöbel oller Art;
h) Nähtische mit eingebauter Nähtischeinrichtung (Schubläden; Facheinteilung mit Deckelverschluß umklappbarer Nähkissen);
i) Rasiertische mit eingebauter Rasiereinrichtung;
k) Rauchtische mit eingebauter Raucheinrichtung (Aschenschalenträger, Zigarrenabschneider, Leuchter);
l) Büstenständer (Postamente);
m) Glasschränke (Vitrinen, Servanten);
n) Marmortische und Nachttische, wenn die Steinplatte verziert ist. Als Verzierung gilt indessen nicht eine eingemeißelte Wasserrille;
o) Vogelbauer aller Art;
p) {Zeitungshalter.} [{Zeitungsbehälter, wenn die Voraussetzungen des § 15 I Nr. 13 des Gesetzes gegeben oder wenn sie mit Handmalerei versehen sind.}]

2. Das gleiche gilt bei folgenden Hausgeräten:
a) Briefbeschwerern;
b) sogenannten Reiseandenken, d. h. mit einer Ansicht und einer Widmungsinschrift (zB. „Insel Rügen", „Gruß aus Berlin", „Erinnerung an Dresden") versehene Gegenstände aus Holz, die in der Regel ein Städte-, Landschafts-, Trachten- oder Scherzbild enthalten;
c) Rauchtischeinrichtungen (aus Aschenbecher, Zigarrenabschneider und Leuchter bestehende, meist auch mit einem Untersatze versehene Gegenstände);
d) Brieföffnern.

3. Als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung sind insbesondere folgende Ausstattungsgegenstände der Wohnung nicht anzusehen:
a) zur Befestigung an der Wand bestimmte Schränke oder nicht nach § 15 I Nr. 13 b des Gesetzes zu behandelnde Holzkasten, die zur Aufnahme von Arzneien, Kämmen, Bestecken, Nähzeug, Putzzeug, Werkzeug, Rasierzeug, Handschuhen, Krawatten und ähnlichen Sachen dienen, auch wenn sie mit Papier ausgestattet sind. {Ihre steuerliche Behandlung richtet sich nach den Bestimmungen zu IX;}
b) Bücher- und Bordbretter (Paneele), Konsolen, Wand- und Eckbretter, Kleiderhakenleisten, Huthalter, Handtuchhalter, Schlüsselhalter, Besenhalter, Staubtuchkasten, Eimerschränke, Stiefelknechte, Fußschemel, Waschbretter.

IX. Auf Grund des § 16 des Gesetzes wird verordnet, daß Särge aus Holz luxussteuerpflichtig sind, wenn sie:
1. mit Verzierungen aus nicht schmiedbarem Kunstguß sowie anderem nicht schmiedbarem feinem Eisenguß oder
2. {mit kunstgewerblichen Verzierungen oder mit aufgelegter oder Bildhauer-, Bildschnitz- oder feiner Schnitzarbeit versehen sind, sowie} [{mit auf- oder

eingelegter Arbeit aller Art, mit handgefertigten Verzierungen oder mit Bildhauer-, Bildschnitz- oder feiner Schnitzarbeit im Sinne der Bestimmungen unter III 3 versehen sind, sowie}]

3. {wenn sie selbst als Erzeugnis des Kunstgewerbes anzusehen sind.} [{wenn sie aus massivem Eichenholz hergestellt sind.}]

Wegen der Särge aus Metall und Stein vgl. § 36 C I 17 und § 48 II 11 e."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei.

3. Nicht erhöht steuerpflichtig sind auch hier Spielsachen. Zu diesen gehören auch Selbstfahrer (Fliegende Holländer), auch mit „echtem Japanlacke" gestrichene Spielsachen, nicht Schachspiele und große Kegelspiele, dagegen auch Christbaumschmuck. (AusfBest. § 43 V, VII.) Befreit sind ferner Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen, soweit diese nicht aus den in II Nr. 17 aufgeführten Edelholzarten (und dem ihnen gleichstehenden Horn und Rohr) bestehen; ferner Werkzeuge, da sie in der Hauptsache gewerblichen Zwecken dienen (Anm. 9 β), falls sie nicht nach ihrer Ausstattung, z. B. Kleinheit, sich als Spielgegenstände darstellen und dann aus diesem Grunde luxussteuerfrei sind. Unter diesem Gesichtspunkte sind insbesondere die in AusfBest. § 43 VI 1 a—c bezeichneten Meß-, Zeichen-, Schreibtisch- und Bürogeräte befreit, außer wenn sie Intarsien oder Schnitzereien oder sonstige Verzierungen aufweisen. Weitere Befreiungen ergeben sich aus Anm. 52, 53.

Anm. 52 **4. Luxussteuerpflichtig** sind unter den Holzgegenständen namentlich Möbel, Bilderrahmen, Spiegelrahmen, Uhren, Beleuchtungskörper, Sportgeräte usw., doch nur dann, wenn eine der zu a—c ausgeführten Voraussetzungen erfüllt ist:

a) Die Gegenstände müssen „aus oder in Verbindung mit" (vgl. § 6 Anm. 9) den in I Nr. 13 a einzeln aufgeführten **edlen Holzarten** hergestellt sein. Es sind zB. Eßbestecke und Rasiermesser mit Ebenholzgriffen oder -schalen wegen der „Verbindung mit" Edelholz luxussteuerpflichtig (RFM. v. 12. 11. 1920 RStBl. 1921 S. 13). Diesen sind „sonstige Edelhölzer" gleichgestellt, wenn sie der Regel nach bei der Verarbeitung poliert lackiert oder mattiert (gewachst) werden. Der Begriff „Edelhölzer" ist kein technischer Ausdruck, sondern soll nur ermöglichen, auch andere als die in dieser Liste besonders aufgeführten wertvollen Hölzer erforderlichenfalls unter die Luxussteuer einzubeziehen: AusfBest. § 43 II 1. Dies ist durch AusfBest. aaO. hinsichtlich des polierten Birkenholzes sowie des Erika-(Bruyère-) Holzes geschehen, mit Wirkung v. 1. 1. 1921 auch für Kokos- und Veilchenholz.

Soweit bestimmte Hölzer nur in poliertem Zustande luxussteuerpflichtig sind (z. B. Ahorn, Birnbaum, nach AusfBest. auch Birkenholz), sind die aus unpoliertem derartigen Holze gefertigten Gegenstände (zB. Küchenmöbel, Backformen, Handwerkszeug, Gegenstände des Wagenbaues) luxussteuerfrei. Dies gilt zB. für alle Möbel aus Eichenholz in mattiertem (nicht poliertem) Zustande (RFM. v. 23. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 70).

Grundsätzlich macht es keinen Unterschied, ob das Edelholz zu massiven Gegenständen oder nur zur Furnitur verwendet wird. Form der Furnier-

bretter und Umfang der Furniere machen keinen Unterschied (AusfBest. § 43 II 3 a); es genügt die bloße „Verbindung" mit Edelholz. Vgl. aber Ausnahmen in § 43 II 3 a, und zwar verschieden für 1920 und die spätere Zeit. Im Jahre 1920 waren auch Bürsten mit geringer Edelholzfurnitur luxussteuerpflichtig. Seit 1. 1. 1921 gelten für Bürsten und Pinsel die erschöpfenden Sondervorschriften in § 43 II 6.

Bei Nußbaum- und Eichenholz tritt die Luxussteuerpflicht nur bei massiver Herstellung aus diesem Holze ein, bei Eichenholz auch nur dann, wenn es sich um massive Kastenmöbel handelt, d. h. um solche, die, wie Schränke, Kommoden usw., einen in sich abgeschlossenen Raum aufweisen. Auf die Größe des Kastens kommt es nicht an; es gehören daher auch Nähtische, Flurgarderoben mit einem Kasten hierher. Eichene Stühle und sonstige Eichenmöbel ohne Kasten sind daher luxussteuerfrei, ebenso Kastenmöbel, die nur mit Eiche furniert sind. Sind Kastenmöbel zum Teil massiv aus Eiche, zum Teil mit Eiche furniert, so entscheidet § 6 UStG. Verzierende Nußbaumfurniere an Eichenmöbeln machen nach den insoweit gemäß § 16 UStG. erlassenen AusfBest. § 43 II c Abs. 2, Schlußsatz, Eichenmöbel auch dann luxussteuerpflichtig, wenn sie keine Kastenmöbel sind.

Befreit durch AusfBest. § 43 II 4—5 sind: Möbel aus Kiefern- oder Fichtenholz mit die Außenseite völlig deckenden Furnieren aus poliertem Kirschbaumholze, Tabakpfeifen aus poliertem Birnbaumholze, sowie Tabakpfeifen aus Erika-(Bruyère-)Holz dann, wenn die in AusfBest. § 43 II 5 a oder b aufgeführten Voraussetzungen vorliegen. Die Befreiung in AusfBest. § 43 VI 3 ergibt sich aus dem oben Gesagten von selbst.

b) **Ohne Rücksicht auf die Holzart** sind Gegenstände aus Holz dann luxussteuerpflichtig, wenn eine der in § 15 I Nr. 13 b UStG. bezeichneten **Verfeinerungsarten** vorliegt. Hierzu AusfBest. § 43 III—IV. Anm. 53

„Bildhauer- und Bildschnitzerarbeit", „feine Schnitzarbeit", „feine Drechslerarbeit" ist nur solche, die eine wesentliche Verfeinerung des Gegenstandes zur Folge hat, mag es sich um massiv oder aufgelegt angebrachte Schnitzerei oder Drechslerei handeln. Zu den feinen Arbeiten gehören nicht solche, die schematisch ohne besondere Kunstfertigkeit an Stapelmöbeln angebracht werden. Über die schwierige Unterscheidung vgl. AusfBest. § 43 III 3 a.

Eingelegte Arbeit sind entweder als fortlaufende Meterware hergestellte Einlagen oder Intarsien.

Nachahmungen feiner Schnitzarbeiten sind insbesondere als Meterware maschinell hergestellte Schnitzleisten. Vgl. ferner über Nachahmungen AusfBest. § 43 IV 2.

Die Luxussteuerpflicht eines mit eingelegter Arbeit oder Schnitzleisten versehenen, nach der sonst verwendeten Holzart nicht luxussteuerpflichtigen Gegenstandes wird gemäß AusfBest. § 43 III 1—2 nach besonderen Merkmalen bestimmt: bei fortlaufender Meterware der Einlage nach deren Durchmesser, bei Intarsien und Schnitzleisten an Möbeln und Uhrgehäusen aus Holz danach, ob der Herstellungswert des Gegenstandes sich dadurch um mehr als einen aaO. bestimmten Prozentsatz (3 bezw. 5 bezw. 7 vH.) erhöht. Bei Bild-

hauer-, Bildschnitz- und Drechslerarbeit an Möbeln und Uhrgehäusen ist das Vorliegen einer die Luxussteuerpflicht begründenden „feinen" Arbeit in der Regel anzunehmen, wenn durch solche Arbeit der Herstellungswert eine Erhöhung um mehr als einen aaO. bestimmten Prozentsatz (10 bezw. 18 vH.) erfährt. Der „Herstellungswert" ist gleich dem errechneten Betrage, zu dem der Hersteller das Möbelstück oder das Uhrgehäuse ohne Gewinnzuschlag in seiner Kalkulation ansetzt. Näheres hierüber in AusfBest. § 43 III 4.

Diese Berücksichtigung des Herstellerwerts bezieht sich nur auf Möbel und Uhrgehäuse. Mit Intarsien oder Holzmosaik versehene Bürsten, Servierbretter, Kästchen usw. sind stets luxussteuerpflichtig (AusfBest. § 43 III 5).

„Feine Bemalung" ist nur solche, die nach einem künstlerischen (kunstgewerblichen) Entwurf oder auf Grund besonderer Kunstfertigkeit ausgeführt ist, so daß dadurch das einzelne Stück aus der Durchschnittsware herausgehoben wird und erhöhten Wert erhält. Näheres in AusfBest. § 43 IV 1.

Anm. 54 c) **Echter Japanlack** ist der sog. Urushilack. Mit diesem Lacke bemalte, vergoldete, versilberte oder bronzierte Gegenstände sind nach AusfBest. § 43 V ebenfalls luxussteuerpflichtig. Ausnahme: Spielsachen.

Anm. 55 d) Auch wenn die Voraussetzungen des § 15 I Nr. 13 a—c UStG. nicht vorliegen, sind Gegenstände aus Holz dann luxussteuerpflichtig, wenn sie sich als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung im Sinne des § 15 II Nr. 2 UStG. darstellen. Die schwierige Unterscheidung wird erleichtert durch in AusfBest. § 43 VIII I—3 aufgestellte Listen von Gegenständen, die nach § 15 II Nr. 2 UStG., also ohne Rücksicht auf die Holzart, luxussteuerpflichtig und solche, die luxussteuerfrei sind. Es handelt sich nur um Beispiele, jedoch um eine nach § 16 UStG. bindende Aufzählung. Es erscheint willkürlich, daß hiernach Vogelbauer und Zeitungshalter Schmuck- und Ziergegenstände sind, Wandbretter, Konsolen usw. dagegen nicht. Vgl. Anm. 79. Über die in § 43 VIII 1 a f, genannten Ziertische und fahrbaren Teetische: RFM. v. 29. 6. 1920, RStBl. S. 483; bei Ziertischen mit Metallplatten (AusfBest. aaO.) macht es keinen Unterschied, ob das Metall ein solches nach § 15 I Nr. 6 oder ein anderes ist (RFM. v. 16. 11. 1920, RStBl. 1921, S. 70); über Nähtische (VIII 1 h): RFM. v. 13. 9. 1920, RStBl. S. 572; über Ständerlampen RFM. v. 17. 8. 1920, RStBl. S. 514 u. v. 18. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 70, Unter „Satztischen" (§ 43 VIII 1 e) sind ineinanderschiebbare und ineinanderstellbare Einzeltische zu verstehen, die meist in Sätzen von 3 oder 5 Stück in den Handel kommen. Werden sie einzeln verkauft, so ist die Luxussteuerpflicht trotzdem gegeben (RFM. v. 7. 1. 1921. RStBl. S. 70)

Anm. 56 e) Auch Särge können als hauswirtschaftliche Gegenstände an sich luxussteuerpflichtig sein: oben Anm. 9. Gemäß § 16 UStG. sind in AusfBest. § 43 IX für Holzsärge Sondervorschriften gegeben. Dasselbe gilt übrigens für Särge aus den in § 15 I Nr. 6 UStG. bezeichneten Metallen und aus Stein: AusfBest. § 36 C I 17; § 48 II 11 e.

Anm. 57 5. Luxussteuerpflichtige **Hersteller** der in § 15 I Nr. 13 UStG. bezeichneten Holzgegenstände würden nach dem Gesetze diejenigen sein, die das gebrauchsfertige Stück liefern. Für Möbel und Rahmen sind jedoch in AusfBest. § 43 I 1—2 eingehende Sondervorschriften gegeben, die meist die luxussteuer-

pflichtige Herstellerlieferung auf die Lieferung eines vorhergehenden Bearbeiters zurückbeziehen. Über die hier genannten Goldleisten vgl auch RFM. v. 8. 1 1921, RStBl. S. 70. Dies bedeutet eine Erleichterung, da das Lieferungsentgelt in jenem Stadium ein geringeres ist. Vgl. ähnlich § 38 B III 4 c; § 39 III 2 a, 3 a AusfBest.; oben Anm. 37 a. E., 41 b. Darüber, ob diese Zurückverlegung Gesetzeskraft hat, vgl. § 18 Anm. 11. Für den Hersteller bei Leder- und Polstermöbeln gilt nach § 43 I 1 a seit 1. 1. 1921 das Umgekehrte von früher!

Zu I Nr. 14: Gegenstände aus Korbgeflecht. AusfBest. § 44.

1. Wiederholung des Gesetzestextes: Anm. 58

14. Gegenstände aus Korbgeflecht[58]:
a) Gegenstände aus oder in Verbindung mit Peddigrohr[59],
b) aus anderem Rohr, wenn es sich um feine Flechtarbeiten, insbesondere vergoldete, versilberte, polierte, bronzierte oder fein bemalte handelt, oder bei Verbindung mit Glas oder Erzeugnissen des Töpfergewerbes[60],
c) ohne Rücksicht auf die Rohrart: Flaschenservierkörbe, Hundehütten, Nähkörbe und Nähständer, Schirmkörbe für Wagen, Strandkörbe, Teewagen, Vogelbauer, Vorrichtungen zur Aufnahme von Blumen und Zeitungshalter [61—63].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 44:**

§ 44.

„I. Unter den Gegenständen aus Korbgeflecht im Sinne von § 15 I Nr. 14 des Gesetzes sind nur solche aus edlem Rohre, zB. aus Stuhl- oder Pfahlrohr (spanischem Rohre), Bambus-, Pfeffer-, Tonkins-, Malakka-, Meer-, Manila-, Rebhühner- (Partridge-), Zuckerrohr zu verstehen. Gegenstände aus anderen Rohrarten (Schilf-, Decken-, Dach-, Mauer-, Weberrohr, Rohrschilf), aus anderen pflanzlichen Flechtstoffen, wie Weiden, Binsen, Holz, Bast, Stroh, Palmblatt, Piassavafasern, oder aus tierischen oder pflanzlichen Spinnstoffen fallen nicht hierunter. Ebenso gehören nicht hierher die sogenannten Sparteriewaren, d. h. die Gegenstände, die aus Geflechten von Stroh, Bast, Span oder anderen pflanzlichen Flechtstoffen, von Manila- oder Aloehanf oder endlich von Roßhaar hergestellt und mit Fäden von Gespinsten, Metall oder Glas durchzogen sind. Ob die Gegenstände aus Rohr, die der Luxussteuer unterliegen, ungebleicht oder gebleicht, ungefärbt oder gefärbt oder gebeizt oder gefirnißt (lackiert) sind, ist ohne Belang.

II. 1. a) Unter dem im § 15 I Nr. 14 a des Gesetzes erwähnten Peddigrohre sind zu verstehen dünne Stäbchen von 1 bis 10 mm Durchmesser, die aus dem Marke des spanischen Rohres hergestellt sind.

b) Die Gegenstände *aus* Peddigrohr sind sämtlich luxussteuerpflichtig. Die Gegenstände *in Verbindung* mit Peddigrohr sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn das Peddigrohr zur Verzierung und nicht lediglich zur Zusammenhaltung des Rohrgeflechts dient. Dies gilt insbesondere auch für die

im § 15 II Nr. 9 des Gesetzes erwähnten Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen.

c) Die vorstehende Bestimmung findet, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes hiermit bestimmt wird, auch auf Gegenstände Anwendung, die aus anderen pflanzlichen Flechtstoffen als Rohr in Verbindung mit Peddigrohr hergestellt sind.

2. a) Bei den im § 15 II Nr. 14 b des Gesetzes erwähnten „feinen" Flechtarbeiten, die jeden damit ausgestatteten Gegenstand aus Rohr aller Art luxussteuerpflichtig machen, handelt es sich um solche, die wegen der geringen Stärke des Geflechts oder wegen der besonderen Sorgfältigkeit der Ausführung (zB. Anbringung musterbildender Linien und Punkte) eine Erhöhung des Wertes hervorrufen, wie dies zB. bei Frühstückskörbchen für Kinder, Zeitungsmappen oder Papierkörben vorkommt. Die feinen Flechtarbeiten stehen im Gegensatze zu den „groben" Flechtwaren, die in der Regel ohne größere Fachkenntnisse oder Fertigkeiten hergestellt werden können, auch keinerlei Verzierung oder Ausstattung aufweisen, und deshalb im Verkehr eine geringere Bewertung erfahren, wie dies zB. bei Back-, Trag- und Wäschekörben, bei Bienen- und Reisekörben sowie bei Teppichklopfern der Fall zu sein pflegt. In der Hauptsache kommen als „feine" Flechtwaren im Handel die Gegenstände vor, die im § 15 I Nr. 14 c des Gesetzes namentlich aufgeführt sind oder die zu den nach § 15 I Nr. 15 aaO. der Luxussteuer unterliegenden Gegenständen der Inneneinrichtung gehören (zB. Korbmöbel) oder die als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung nach § 15 II Nr. 2 aaO. luxussteuerpflichtig sind. Auf diese schon nach anderen Vorschriften luxussteuerpflichtigen Gegenstände soll daher auch für § 15 II Nr. 14 b des Gesetzes der Begriff der feinen Flechtwaren beschränkt bleiben, soweit sich nicht aus dem nächsten Absatz eine Erweiterung ergibt. Rohrsitze aller Art, mit Ausnahme von solchen in Sternform, gelten nicht als „feine" Flechtarbeiten.

b) Indessen sind zu den „feinen" Gegenständen aus Korbgeflecht weiter alle die „groben" Flechtwaren aus Rohr zu rechnen, die poliert, bronziert, vergoldet, versilbert oder fein bemalt sind oder in Verbindung mit Glas oder mit den Erzeugnissen des Töpfergewerbes stehen. Wegen des Begriffs der feinen Bemalung finden die zu § 15 I Nr. 13 des Gesetzes erlassenen Bestimmungen im § 43 IV 1 Anwendung.

c) Bei einer Verbindung mit Glas, durch die Korbwaren den „feinen Flechtarbeiten" in steuerlicher Beziehung gleichgestellt werden, handelt es sich einesteils um Glasscheiben oder sonstige Glasgebilde, die geschliffen, gefeldert (facettiert), graviert, geätzt, gemustert-mattiert, bemalt (und zwar nicht nur fein bemalt), vergoldet, versilbert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farbe oder sonst gemustert sind, anderenteils um solche Glasgebilde, die mit den Geweben aus Gespinsten aller Art unterlegt sind. Bei Servierbrettern (Tabletts) und Korbtischen wird indessen durch eine Verbindung mit Glas der Gegenstand nicht luxussteuerpflichtig, sofern die Unterlage unter dem Glase lediglich aus Papiergeweben, Papierspitzen oder nicht luxussteuerpflichtigen Papiertapeten (vgl. § 69), aus Kunstseide oder aus bedrucktem Baumwollkattun besteht.

d) Den im § 15 I Nr. 14 b des Gesetzes aufgeführten Erzeugnissen des Töpfergewerbes (Ton, Steinzeug oder Steingut) werden auf Grund des § 16 des Gesetzes solche aus Porzellan gleichgestellt.

3. a) Unter den im § 15 I Nr. 14 c des Gesetzes verzeichneten Flaschenservierkörben sind zu verstehen die handelsüblich „Burgunderkörbe" genannten Körbchen, die zur Aufnahme von Rotweinflaschen auf dem Eßtisch dienen; nicht aber fallen hierunter die Körbe aus Weidengeflecht zur Beförderung von Weinflaschen.

b) Zu den Hundehütten zählen nicht nur die Hundekörbe, sondern auch Zimmerhundehütten und Hundereisekörbe.

c) Gefütterte Nähständer sind in jeder Ausführung luxussteuerpflichtig. Nähkörbe unterliegen, abgesehen von den Fällen des § 15 I Nr. 15 des Gesetzes, dann der Luxussteuer, wenn sie in Verbindung mit Gespinstwaren aus Halbseide, Gemischen von Natur- und Kunstseide oder merzerisierter Baumwolle hergestellt sind oder eine Ausstattung mit einer sogenannten Näheinrichtung (Scheren, Fingerhut, Nadeln, Zwirn, Garn usw.) erfahren haben. Diese Bestimmungen gelten auch, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, für die aus anderen Flechtstoffen als Rohr hergestellten Nähständer und Nähkörbe.

d) Unter den Vorrichtungen zur Aufnahme von Blumen sind Blumenkrippen, Blumentische, Blumenständer, Blumenetageren, Topfständer, Kübelständer und Fensterkasten zu verstehen. Dagegen sind Harfen, Lyren, Füllhörner, Schiffe, Fahrräder, Automobile, Flugzeuge und ähnliche für diesen Zweck hergestellte Flechtwaren, da sie in erster Linie im Gewerbebetriebe der Blumengeschäfte gebraucht werden, luxussteuerfrei.

e) Da Blumenkrippen, Blumentische, Blumenständer, Blumenetageren, Topfständer, Kübelständer, Fensterkasten Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung (§ 15 II Nr. 2 des Gesetzes) bilden, sind derartige Gegenstände, selbst wenn sie aus anderen Flechtstoffen oder aus sonstigen Stoffen (z. B. Eisen, Holz, Ton) hergestellt sind, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes angeordnet wird, stets luxussteuerpflichtig.

f) Als Zeitungshalter kommen Zeitungsständer und Zeitungsmappen (Wandmappen) in Betracht.

III. Gegenstände der Inneneinrichtung (z. B. Tische, Stühle, Sofas, Bänke, Hocker-Lehnsessel, Schränke, Flurgarderoben, Büfetts) aus Rohr aller Art oder aus sonstigen pflanzlichen Flechtstoffen aller Art unterliegen, abgesehen von den in § 15 I Nr. 15 des Gesetzes aufgeführten Voraussetzungen, dann der Luxussteuer, wenn sie als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung anzusehen sind. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn sie in Verbindung mit Gespinstwaren aus Halbseide, aus Baumwolle oder Wolle stehen. Lediglich bei den Korbmöbeln (Tischen, Stühlen, Bänken, Sesseln) soll eine Verbindung mit einem bunten Gewebe aus Baumwolle, Halbwolle, Wolle oder Kunstseide, das eingewebte Blumen aufweist, wie dies in der Regel bei Geweben, die als sogenannte Bauerntücher oder als Bauernbänder in den Handel kommen, der Fall ist, die Luxussteuerpflicht nicht zur Folge haben. Ständerlampen, Gebäckständer, Büstenständer (Postamente) sind aber in jeder Ausführung als Schmuck-

und Ziergegenstände (§ 15 II Nr. 2 des Gesetzes) anzusehen und unterliegen deshalb der Luxussteuer.

IV. Spielwaren aus Rohr oder sonstigen Flechtstoffen aller Art sind luxussteuerfrei, Puppenwiegen und Puppenwagen indessen nur dann, wenn ihre Außenlänge einschließlich der Schiebestange weniger als 65 cm beträgt.

V. Christbaumschmuck aus Rohr oder sonstigen Flechtstoffen (zB. kleine Schiffchen, Körbchen, Tüten) sind selbst dann luxussteuerfrei, wenn die Gegenstände vergoldet, versilbert, bronziert oder fein bemalt sind".

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei.

3. Unter die **Gegenstände aus Korbgeflecht** fallen an sich alle Waren aus pflanzlichen Flechtstoffen (mit Ausnahme der Gespinstfasern), also aus Rohr, Schilf, Bast, Weiden, Binsen, Palmblatt, Piassavafasern. Die AusfBest. § 44 I beschränken jedoch gemäß § 16 UStG. das ganze Anwendungsgebiet des § 15 I Nr. 14 auf edles Rohr. Dies gilt also auch für § 15 I Nr. 14 b. Über „edles Rohr" vgl. AusfBest. aaO. Hierher gehört nicht Gorontalorohr: RFM. v. 28. 10. 1920, RStBl. S. 649. Stöcke und Schirme aus ungeflochtenem Rohre: vgl. II Nr. 17).

Anm. 59 4. Gegenstände „aus oder in Verbindung mit" (s. § 6 Anm. 9). **Peddigrohr.** Unter diesem sind zu verstehen dünne Stäbchen von 1—10 mm Durchmesser, die aus dem Marke des spanischen Rohres hergestellt sind. Gegenstände „aus" Peddigrohr sind sämtlich luxussteuerpflichtig, solche „in Verbindung" mit Peddigrohr nur dann, wenn dieses zur Verzierung und nicht nur Zusammenhaltung des Geflechtes dient. Dem Peddigrohr sind gemäß § 16 UStG., durch § 44 II 1 c AusfBest. andere pflanzliche Flechtstoffe als Rohr „in Verbindung mit" Peddigrohr gleichgestellt.

Anm. 60 5. Gegenstände **„aus anderem Rohre,** wenn es sich handelt entweder um „feine Flechtarbeiten", als welche insbesondere vergoldete, versilberte, bronzierte, polierte oder fein bemalte gelten, oder um Flechtarbeiten (auch grobe) in Verbindung mit Glas oder Erzeugnissen des Töpfergewerbes. Zu letzteren gehören: umflochtene Reisegläser, umflochtene Steinguttabletts.

Unter „anderem Rohre" ist nur edles Rohr, mit Ausnahme des Peddigrohrs, zu verstehen (oben 3). „Feine Flechtarbeiten", im Gegensatze zu groben, sind solche, die wegen der geringen Stärke des Geflechts oder der besonderen Sorgfältigkeit der Ausführung eine Werterhöhung hervorrufen. Die AusfBest. § 44 II 2a—b beschränken jedoch Begriff und Luxussteuerpflicht auf solche Gegenstände, die schon nach § 15 I 14 c UStG. oder nach § 15 I Nr. 15 (Gegenstände der Inneneinrichtung) oder nach § 15 II Nr. 2 (Schmuck- und Ziergegenstände) luxussteuerpflichtig sind. Rohrsitze aller Art, mit Ausnahme solcher in Sternform, gelten nicht als „feine" Flechtarbeiten (AusfBest. aaO.). Indessen bleibt es bei der Luxussteuerpflicht, wenn die anderen Voraussetzungen in § 15 I Nr. 14 b zutreffen: Vergoldung usw.

„Feine Bemalung": vgl. AusfBest. § 44 II 2 b; § 43 IV 1; oben Anm. 53 a. E.

„In Verbindung mit Glas": vgl. AusfBest. § 44 II 2 c, wo auch eine Ausnahme von der Luxussteuerpflicht bestimmt ist.

Zu den „Erzeugnissen des Töpfergewerbes" (Ton, Steinzeug, Steingut) zählen nach § 16 UStG., § 44 II 2d auch Erzeugnisse aus Porzellan.

6. Ohne Rücksicht auf die Rohrart sind bestimmte in § 15 I Nr. 14c aufgeführte Gegenstände luxussteuerpflichtig; doch muß es sich auch hier um „edles Rohr" handeln: oben 3. Über diese einzelnen Gegenstände vgl. AusfBest. § 44 II 3a—f, woselbst auch Gesetzesänderungen gemäß § 16 UStG. enthalten sind. Anm. 61

7. Ueber den Rahmen des § 15 I Nr. 14 UStG. hinaus sind Gegenstände aus Rohr jeder Art, also auch aus unedlem Rohre und anderen Flechtstoffen dann luxussteuerpflichtig, wenn es sich um Gegenstände nach § 15 I Nr. 15 UStG. oder um § 15 II Nr. 2 (Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung) handelt. Für Korbmöbel ist jedoch eine Erleichterung in AusfBest. § 44 III vorgesehen. Möbel aus Peddigrohr sind stets luxussteuerpflichtig (RFM. v. 10. 8. 1920, RStBl. S. 483). Anm. 62

8. Befreiungen für Spielwaren und Christbaumschmuck gemäß § 16 UStG., § 44 IV, V AusfBest. Anm. 63

Zu I Nr. 15: Inneneinrichtungsgegenstände [in Verbindung mit Textilien. AusfBest. § 45. Anm. 64

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

15. [64] **Gegenstände der Inneneinrichtung**[65] **in Verbindung mit Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, jedoch mit Ausnahme von Manchester- und Genua-Cord und einfachen Moquettestoffen; mit Plüsch, Seide, Gobelinstoff, handgefertigten Stoffen, Metallgespinsten, Gespinsten, die mit der Hand verziert sind, oder zugerichteten Schmuckfedern; in Verbindung mit Spitzen, Spitzenstoffen oder Stickereien in einer Breite von mehr als zwei Zentimetern**[66—68]. **Diese Vorschrift findet auf die zu II Nr. 9, 22, 25—31 genannten Gegenstände keine Anwendung**[64, 69].

1a) Vgl. hierzu **AusfBest. § 45:**

§ 45.[1])

„A Der Luxussteuer nach § 15 I Nr. 15 des Gesetzes unterliegen alle Gegenstände der Inneneinrichtung, die aus oder in Verbindung mit den dort aufgeführten Stoffen hergestellt oder in der dort vorgesehenen Weise verziert sind.

I. Unter Brokat im Sinne der Vorschrift sind Gewebe ganz oder teilweise aus Natur- oder Kunstseide mit eingewebten Metallgespinsten oder Metallfäden (Draht oder Lahn, aus edlem oder unedlem Metall oder Metallegierungen — s. unter VII 1a —) zu verstehen. Auch schwere leinwandbindige Seidenstoffe mit weicher, farbiger, einbroschierter Musterung fallen hierunter. Den Brokatstoffen werden gleichgestellt alle Gewebe aus anderen pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen in Verbindung mit Metallfäden aller Art. Hier ist die

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

Luxussteuerpflicht in jedem Falle gegeben. Nur Metalltopfreiniger aus Baumwoll- oder Leinengespinst in Verbindung mit Metallfäden aus Kupfer oder Messing sind luxussteuerfrei.

II. 1. Sammet ist ein aus Kett- und Schußfäden gebildetes Gewebe ganz oder teilweise aus Seide, Baumwolle, Wolle oder anderen pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen, in das auf glattem oder geköpertem Grunde besondere Fäden (Flor- und Polfäden) eingewebt sind und das eine aus diesen Fäden gebildete, weiche, glatte Decke (Flor oder Poldecke) hat. Zuweilen werden auch durch die Flor- oder Polfäden an der Gewebefläche Faserbüschel (Flor) oder hervorstehende Schleifen, Schlingen, Noppen gebildet, wie zB. bei den Krimmer- (Kräuselstoffe mit hohen Locken), den Schleifen-, Noppen- und den Frottier- (oder Schwamm-) Stoffen. Der Baumwollsammet ist entweder unaufgeschnitten oder aufgeschnitten, je nachdem die Schleifen der Flor- oder Polfäden (Noppen) verbunden geblieben oder zerschnitten sind. Je nachdem die Flor- oder Polfäden in der Richtung der Schuß- oder Kettfäden des Grundgewebes laufen, spricht man bei dem aufgeschnittenen Baumwollsammet von Schuß- oder Kettsammet. Im Handel kommen hauptsächlich gebleichte, gefärbte, bedruckte oder buntgewebte Sammete vor. Nicht immer sind die Sammete glatte Gewebe: es gibt auch gerippte Sammete. Falls der Sammet nicht nur mit einseitigem Flore, d. h. nur mit Flor auf der Schauseite, sondern auch mit einem Flore auf der Kehrseite versehen ist, spricht man von Sammet mit Doppelflor, wie dies besonders bei Decken, Vorhängen usw. vorkommt.

2. Velvet ist ein Schußsammet aus Baumwolle. Bei ihm zeigt die Oberfläche der Webekante die Schußfäden, während bei sonstigem Sammet die Kettfäden sichtbar sind. Ist keine Webekante vorhanden, so läßt sich durch Ausziehen von Kett- oder Schußfäden leicht erkennen, ob Sammet oder Velvet vorliegt. Bleibt der Flor an den ausgezogenen Kettfäden haften, so hat man Velvet vor sich, während Sammet vorliegt, wenn der Flor an den ausgezogenen Schußfäden hängen bleibt.

3. Velours ist ein Sammet mit kurzen Haaren. Plüsch und Felbel (Velpel) unterscheidet sich von Sammet durch längere Behaarung, und zwar steht das Haar bei Plüsch noch aufrecht, während es bei Felbel so lang ist, daß es sich umlegt und nach dem Striche gebürstet werden muß.

4. Gewebe, die durch bloßes Rauhen oder dergleichen eine florartige Oberfläche erhalten haben, gehören ebensowenig zu den sammet- oder plüschartigen Geweben wie die durch Wirken sammet- oder plüschähnlich hergestellten Stoffe und die Chenillegewebe.

5. Gegenstände der Inneneinrichtung aus den unter II 1 bis 4 aufgeführten Geweben unterliegen der Luxussteuer mit Ausnahme von solchen aus oder in Verbindung mit

a) Manchester- oder Genuacord. Hierunter sind gefärbte Baumwollsammete zu verstehen, bei denen durch Aufschneiden der Flor- oder Polfäden dicht nebeneinanderliegende Längsrippen an der Oberseite des Gewebes gebildet sind;

b) einfachen Mokettstoffen. Hierunter sind glatte oder gepreßte einfarbige sowie mehrfarbige (zweichorige) Plüschgewebe zu verstehen,

deren Decke aus Wolle, Mohair, (Angorawolle), Stapelfaser oder Baumwolle und deren Untergrund aus Baumwolle oder Mischgarn besteht, sowie bei denen neben den das Grundgewebe bildenden Kett- und Schußfäden besondere Fäden (Flor- oder Polfäden) eingewebt und vollständig aufgeschnitten sind. Den einfachen Mokettstoffen werden gleichgestellt die Schaft-Mokettstoffe, d. h. die auf dem Schaftstuhl gewebten Mokettstoffe aus Baumwolle, Wolle oder Mohair sowie die gemusterten Druck-Mokettstoffe, d. h. die ebenfalls auf dem Schaftstuhl gewebten Mokettstoffe aus Baumwolle, Wolle oder Mohair, deren Flor oder Polfäden vor der Verarbeitung bedruckt sind. Bei beiden Arten von Stoffen sind die Polfäden vollständig aufgeschnitten.

Luxussteuerpflichtig sind Gegenstände der Inneneinrichtung aus den unter a und b aufgeführten Arten von Geweben, wenn sie bestehen aus oder in Verbindung mit Mokettstoffen aller Art, deren Polfäden unaufgeschnitten sind (Epinglés-Mokettstoffe) oder deren Polfäden nur teilweise aufgeschnitten sind (Frisés-Mokettstoffe), ferner drei-, vier- oder fünfchorige Mokettstoffe aller Art.

III. 1. Unter Seide ist sowohl Rohseide (Feinseide) wie Florettseide (Abfallseide) zu verstehen. Als Rohseide bezeichnet man die durch Abhaspeln der Kokons der Seidenraupen (Maulbeer-, Eichen-, Tussah-, Yamamayspinner) gewonnenen Fäden (Grege- oder Grezefäden). Ihr gleichgestellt ist die sogenannte Steckmuschelseide, die aus den Drüsenabscheidungen verschiedener Muschelarten besteht. Die von der äußersten Hülle oder den innersten Teilen der Kokons entnommenen kürzeren Fädenstücke von etwa 10 bis 30 cm Länge führen die Bezeichnung Florettseide, (Flockseide, Schappseide, Galletseide). Zu ihr gehört auch die Abfallseide vom Haspeln und Zwirnen der Nähseide, vom Kämmen der Florettseide (Seidenkämmlinge, Stumba, Bourette), vom Spinnen, Haspeln oder Zwirnen der Florettseide, vom Weben und Wirken der Seide sowie die Zupfseide (Seidenshoddy).

2. Unter künstlicher Seide wird die Nachahmung natürlicher Seide aus pflanzlichen oder tierischen Stoffen verstanden. Gespinste aus pflanzlichen Spinnstoffen, die durch nachträgliche Bearbeitung seidenähnlich gemacht sind (zB. mercerisierte oder nitrierte Baumwollgespinste), fallen nicht unter den Begriff der künstlichen Seide.

3. Der Luxussteuer nach § 15 I Nr. 15 des Gesetzes unterliegen Gegenstände der Inneneinrichtung aus natürlicher oder künstlicher Seide oder aus Gespinsten, die aus natürlicher oder künstlicher Seide zusammengesetzt sind. Halbseidene Stoffe {(Gewebe aus Seide oder Kunstseide und Baumwolle)} [{Gewebe aus Seide oder Kunstseide mit Wolle, Baumwolle oder sonstigen Gespinstfasern}] führen ebenfalls, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, die Luxussteuerpflicht herbei.

IV. 1. Gobelinstoffe sind leinwandbindige Gewebe aus Seide, Baumwolle, Wolle oder anderen pflanzlichen Spinnstoffen als Baumwolle mit eingewebten Darstellungen in bunter Farbengebung. Hierher gehören auch die sogenannten Verduresstoffe sowie Stoffe mit persischen oder modernen Flächenmustern.

2. Der Luxussteuer unterliegen nur Gegenstände aus oder in Verbindung mit vier- oder mehrchorigen oder vier- und mehrschüssigen Gobelinstoffen aus Baumwolle sowie zwei- und mehrchorigen (kettigen) oder zwei- und mehrschüssigen Gobelinstoffen aus anderen pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen als Baumwolle, während zwei- und dreichorige oder zwei- und dreischüssige Gobelinstoffe aus Baumwolle, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes bestimmt wird, die Luxussteuerpflicht nicht herbeiführen.

V. Auf Grund des § 16 des Gesetzes werden den unter A I bis IV genannten Gespinstwaren die Stoffe mit damastähnlichen Gebilden gleichgestellt. Hierunter sind auf der Jacquard-, Schaft- oder der Damastmaschine hergestellte Gewebe aus Halbseide, Leinen, Baumwolle oder Wolle mit feinen Zeichnungen (zB. Arabesken, Blumen, Figuren, Inschriften, Landschaften, Linien, Ringen, Punkten, Streifen, Vierecken, Namen- oder Firmenzeichnungen) zu verstehen. Die Zeichnung gilt als fein, wenn das Gewebe

1. bei Leinen oder Wolle mehr als 70,
2. bei Baumwolle oder Halbleinen mehr als 82,
3. bei Halbseide mehr als 120

Kett- und Schußfäden auf einen Quadratzentimeter aufweist. [{Unter halbseidenen oder halbleinenen Geweben sind solche Gewebe zu verstehen, bei denen das eine Fadensystem (Kette oder Schuß) aus Seide oder Leinen besteht. Sind bei Baumwollgeweben nur an einzelnen Stellen seidene Fäden zur Erzeugung einer Musterung eingefügt, so sind diese Stoffe steuerlich als baumwollene Gewebe zu behandeln (Baumwollgewebe mit sogenannten Seideneffekten).

Bei den Gegenständen der Inneneinrichtung hat die Verwendung von halbseidenen Stoffen aller Art (glatten und gemusterten) die Luxussteuerpflicht zur Folge (zu vgl. oben unter III Nr. 3).}]

{VI. Handgefertigte Stoffe sind Stoffe aus Gespinsten aller Art, deren Herstellung nicht ausschließlich durch Maschinen erfolgt ist. Bei den Gegenständen der Inneneinrichtung kommen hauptsächlich handgewebte, handgeflochtene und handgestrickte Stoffe in Betracht.}

[{VI. 1. Handgefertigte Stoffe sind als Meterware oder als abgepaßte Stücke hergestellte Gespinstwaren aus pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen aller Art, deren Herstellung nicht ausschließlich durch Maschinen erfolgt. Bei den Gegenständen der Inneneinrichtung kommen hauptsächlich handgewebte, handgeflochtene, handgeknüpfte, handgestrickte, handgehäkelte und handgenähte Stoffe in Betracht. Auch Aufnäh- oder Auflegestickereien (Applikationsstickereien) sowie Bändchennäharbeiten (Spitzenbörtchenarbeiten — point laces) sind als handgefertigte Stoffe anzusehen, wenn sowohl die Aufnäharbeit als auch der Untergrund mit der Hand hergestellt ist. Das gleiche gilt für sogenannte Netz-(Filet-)arbeiten, wenn sowohl das Grundgewebe als auch die Stopfarbeiten mit der Hand ausgeführt worden sind. Ob bei ihrer Herstellung Metallgespinste oder Metallfäden mitverwendet worden sind, ist ohne Belang. Wegen der Spitzen und Spitzenstoffe sowie der sonstigen Handstickereien siehe X 1 u. 2.

2. Daß bei der Herstellung der handgefertigten Stoffe Ahlen, Klöppel, Nadeln, Netzwalzen, Schiffchen, Schützen, Spindeln oder dergl. Werkzeuge

mitbenutzt worden sind, ist auf die steuerliche Behandlung der Erzeugnisse ohne Einfluß.

3. Nicht als handgewebte Stoffe sind solche Stoffe anzusehen, die auf Hand- oder Jacquardstühlen gewebt sind.}]

{VII. Als mit der Hand hergestellte Verzierungen bei Gespinstwaren aus pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen kommen [hauptsächlich] in Betracht: sogenannte Batikarbeiten, Handmalereien, Arbeiten, die im Wege des Handdruck- oder Handspritzverfahrens hergestellt sind oder mit der Hand ausgeführte Durchbruch-, Häkel-, Klöppel-, Knüpf-, Netz- (Filet-), Stick- oder Strickarbeiten. Auch die Anbringung von Chenilletupfen sowie von Gelatineflittern oder Perlstickereien mit der Hand gehört hierher, während die mit der Hand ausgeführten Einfassungen mit Bond, Schnüren, angenähten Besätzen, Spitzen oder Tressen oder das Anbringen (Annähen) von Quasten, Fransen, Flittern oder ähnlichem Ausputze nur dann als eine Handverzierung anzusehen sind, wenn Band, Schnur, Besatz, [Spitzen] usw. selbst mit der Hand angefertigt ist. Ebenso sind sogenannte Aufnäh- oder Auflegstickereien (Applikationsstickereien) sowie Bändchenarbeit (Spitzenbördchenarbeit — point laces —) zu behandeln, die nur dann als mit der Hand verzierte Stoffe gelten, wenn sowohl die Aufnäharbeit als auch der Untergrund vollständig mit der Hand gefertigt sind. Hinsichtlich der Verzierungen mit Metallflittern und sonstigem Metallschmuck siehe VIII.}

[{VII. 1. Als mit der Hand hergestellte Verzierungen bei Gespinstwaren aus pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen oder bei Filzen aller Art kommen hauptsächlich in Betracht:

a) Einsätze (Einzelzierstücke, Effekte, Motive) aus handgefertigten Stoffen (VI);

b) mit der Hand ausgeführte Verfeinerungsarbeiten, die in, an oder auf den mit der Maschine hergestellten Gespinstwaren oder Filzen angebracht worden sind. Hierzu zählen insbesondere auf dem Stoff angebrachte Batikarbeiten, Handmalereien, auch Schablonenmalereien, sowie Arbeiten, die im Wege des sogenannten Handspritzverfahrens hergestellt worden sind. Auch die Handdurchbrucharbeiten sind hierher zu rechnen, und zwar sowohl, wenn sie ausschließlich mit der Hand oder auch, wenn sie unter Zuhilfenahme einer Maschine in der Weise hergestellt sind, daß die Längsseiten der Hohlnaht mit der Hand umsäumt werden. Wegen der sonstigen Handstickereien vgl. X Nr. 2. Ferner sind zu den mit der Hand ausgeführten Verfeinerungsarbeiten zu rechnen die mit der Hand ausgeführte Anbringung von Chenilletupfen, Perlen aller Art, Flittern, Jet oder Schmuckketten, sowie von Glasgebilden, wie sie insbesondere bei der Herstellung der in der Posamentenindustrie üblichen Besätze verwendet werden. Endlich gehören hierher Applikationsstickereien, Bändchennäharbeiten und Filetarbeiten, wenn sie auf mit der Maschine hergestelltem Untergrund mit der Hand ausgeführt sind. Dagegen gelten Verfeinerungsarbeiten, die im Wege des Handdruckverfahrens oder des Küperdruckes hergestellt sind, nicht als mit der Hand hergestellte Verzierungen.

2. Werden bei den mit der Hand ausgeführten Verfeinerungsarbeiten Metallfäden, Metallgespinste oder sonstiger Metallschmuck verwendet, so greifen die Bestimmungen unter VIII Platz.

3. Werden an Gegenständen der Inneneinrichtung Einfassungen mit Band oder Borten, Bänder, Litzen, Tressen, Gimpen, Schnuren, Fransen, Quasten, Gehänge oder ähnlicher Ausputz aus Gespinsten aller Art mit der Hand angebracht, so gelten diese Verfeinerungsarbeiten nur dann als mit der Hand ausgeführt, wenn auch das Band, der Besatz oder der sonstige Ausputz mit der Hand hergestellt ist.

4. Die Bestimmungen in VI Nr. 2 über die Verwendung von Ahlen, Nadeln usw. gelten entsprechend.}]

VIII. 1. Zu den Gegenständen aus oder in Verbindung mit Metallgespinsten gehören sowohl die Waren, deren Gespinstfäden mit Metallfäden vollständig umsponnen sind (Metallgespinste im eigentlichen Sinne), als auch solche, bei denen die Gespinste mit den Metallfäden nicht umsponnen sind, also äußerlich noch neben diesen in Erscheinung treten (Gespinstwaren in Verbindung mit Metallfäden). Hierbei kommen folgende Arten vor:

a) runder oder geplätteter Draht (sogenannter Plätt, Rausch oder Lahn) oder ein- oder mehrfach gedrehte Metallfäden sowie glatte oder gemusterte Metallgespinste, ein- oder mehrfach gezwirnt, ohne Rücksicht auf die Art des Kernes. Sie können bestehen aus
   aa) echtem, auch vergoldetem Silber (d. h. aus Draht oder Lahn von unlegiertem oder legiertem oder vergoldetem [im galvanischen Verfahren mit Gold überzogenem] oder auf mechanischem Wege mit Gold belegtem [goldplattiertem] Silber);
   bb) sog. halbechtem Golde oder halbechtem Silber (d. h. aus echt vergoldetem oder echt versilbertem unedlen Metall oder aus vergoldetem oder versilbertem tierischen Häutchen), gleichviel, ob der Draht mit Gold oder Silber mechanisch plattiert oder durch Galvanisierung vergoldet oder versilbert oder endlich durch Aufsieden versilbert ist,
   cc) unechtem Metall, insbesondere unechtem Golde (Zementgold, d. h. Kupfer, verzinkt, mit Tombak u. a. goldfarbig gemacht),
   dd) Aluminium, Nickel oder Zink,
   ee) Kupfer oder Kupferlegierungen (zementiertem Kupferdraht),
   ff) sogenannten Baykogespinsten (Kernfäden aus Seide oder Baumwolle, die mit einer Celithlösung getränkt sind, in der Metallbronze suspendiert worden ist),
   gg) aus sonstigen unedlen Metallen oder ihren Nachahmungen. Hierher gehört insbesondere das sogenannte Japangold (Nachahmungen des Goldgespinstes aus tierischen oder pflanzlichen Gespinsten, die mit Streifchen von Goldpapier umwickelt sind);
b) Bänder, Borten, Gimpen, Litzen oder Tressen, auf dem Flecht- oder Posamentierstuhl hergestellt;
c) Schnüren;
d) Fransen, auch Kantille-Fransen (durch schraubenförmiges Aufrollen des Drahtes auf einem massiven Zylinder hergestellt, auch Bouillonfransen genannt);
e) Quasten; [{oder Gehänge;}]

f) Spitzen und Stickereien;

g) Metallflittern;

h) Besätze aus Metallflittern, auch in Verbindung mit Kantillen, sowie sonstige Besätze.

2. Die Luxussteuerpflicht ist gegeben

a) bei Bändern, Borten, Gimpen, Litzen, Tressen (VIII 1 b):

aa) aus [{oder in Verbindung mit}] den unter VIII 1 a aa, bb, dd und ff aufgeführten Stoffen sowie im Falle bb, es sei denn, daß der auf galvanischem Wege vergoldete (versilberte) Draht oder das in gleicher Weise vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 1000 g enthält,

bb) aus [{oder in Verbindung mit}] den unter VIII 1 a aa bis gg im übrigen aufgeführten Stoffen, falls die Bänder, Borten, Gimpen, Litzen und Tressen eine Breite von mehr als 4 cm aufweisen;

b) bei Schnüren (VIII 1 a, c):

aa) aus [{oder in Verbindung mit}] den unter VIII 1 a aa, dd, ff und bb aufgeführten Stoffen sowie im Falle bb, es sei denn, daß der auf galvanischem Wege vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 1000 g enthält,

bb) aus [{oder in Verbindung mit}] den unter VIII 1 a aa bis gg im übrigen aufgeführten Stoffen, falls die Schnüre einen Durchmesser von mehr als 12 mm aufweisen;

c) bei Fransen und Kantillen (VIII 1 a, d):

aa) aus [{oder in Verbindung mit}] den unter VIII 1 a aa, dd, ff aufgeführten Stoffen sowie im Falle bb, es sei denn, daß der lediglich galvanisch vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst) einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 1000 g enthält,

bb) aus [{oder in Verbindung mit}] allen übrigen unter aa bis gg aufgeführten Stoffen, falls die Stengellänge der Fransen (oder Bouillonfransen) mehr als 4 mm beträgt;

d) bei Quasten [{oder Gehängen}] (VIII 1 a, e):

aa) aus [{oder in Verbindung mit}] den unter 1 a aa, dd, ff aufgeführten Stoffen sowie im Falle bb, es sei denn, daß der lediglich galvanisch vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 100 g enthält,

bb) aus [{oder in Verbindung mit}] allen übrigen unter aa bis gg aufgeführten Stoffen, falls die Stengellänge der Quasten (ohne Köpfe und Henkel) mehr als 4 cm beträgt;

e) bei Spitzen oder Stickereien (VIII 1 a, f):

aa) handgefertigte (insbesondere handgeklöppelte oder handgehäkelte). Handelt es sich um abgepaßte Stücke (das sind solche, die bei der Herstellung eine Form erhalten haben, die sie ohne weitere Bearbeitung zum unmittelbaren Gebrauche geeignet macht, z. B. Einsätze), so ist die Luxussteuerpflicht ohne Rücksicht auf die Art der Metallfäden oder Metallgespinste nach Maßgabe von § 15 II Nr. 30 b des Gesetzes dann gegeben, wenn das Stück eine Länge oder eine Breite von mehr als 30 cm hat. Liegt Meterware vor, so ist in jedem Falle die Luxussteuerpflicht bei einer Breite von mehr als 4 cm gegeben; die Bestimmungen im § 76 I 1 e und II 2 gelten entsprechend.

bb) Sind die Spitzen oder Stickereien auf der Maschine hergestellt, so ist, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes bestimmt wird, die Luxussteuerpflicht gegeben, falls die Erzeugnisse bestehen:

(1) aus den unter VIII 1 a aa, dd, ff aufgeführten Stoffen sowie im Falle bb, es sei denn, daß der lediglich galvanisch vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 1000 g enthält,

(2) aus allen übrigen unter aa bis gg aufgeführten Stoffen, falls die Breite der Spitzen oder Stickereien mehr als 4 cm beträgt.

f) bei Flittern (VIII 1 a, g), falls sie bestehen aus den unter 1 a aa, dd, ff aufgeführten Stoffen;

g) bei Besätzen aus Metallflittern, auch in Verbindung mit Kantillen oder bei sonstigen Besätzen (VIII 1 a, h):

unter den gleichen Voraussetzungen und in dem gleichen Umfang wie bei Spitzen und Stickereien (siehe oben unter c).

IX. Als zugerichtete (zubereitete) Schmuckfedern, die in jedem Falle eine Luxussteuerpflicht hervorrufen, sind die durch Kräuseln, Nähen, Biegen, Zuschneiden oder in anderer Weise bearbeiteten Schmuckfedern aller Art zu verstehen, und zwar auch dann, wenn sie vor dem Gebrauch als Schmuck noch einer geringfügigen Bearbeitung bedürfen.

X. 1. Unter Spitzen und Spitzenstoffe sind durchbrochene, also undichte, und zwar meist zarte, leichte Fadengebilde mit mehr oder weniger fein und reich gemusterter Fläche zu verstehen, deren Wirkung auf das Durchscheinen des darunterliegenden Grundes beruht. ((Die Art der Spitzen (gestickt aus Seide oder Baumwolle, geklöppelt aus anderen pflanzlichen Spinnstoffen als Baumwolle, Maschinenspitzen aller Art) ist gleichgültig. Zu den Spitzen gehört auch die sogenannte Bändchenarbeit (Spitzenbördchenarbeit — point laces —). Die Luxussteuerpflicht ist, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, erst bei einer Breite von mehr als 4 Zentimenter gegeben.)) [Ohne Belang ist es, aus welcher Gespinstart die Spitzen hergestellt sind. Bei handgefertigten Spitzen richtet sich die Luxussteuerpflicht des mit ihnen ausgestatteten Gegenstandes nach § 45 VII. Sind die Spitzen auf der Maschine hergestellt, so sind die mit ihnen ausgestatteten Gegenstände, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, erst dann luxussteuerpflichtig. wenn die Spitze an

irgendeiner Stelle breiter als vier Zentimeter ist. Zu den maschinengefertigten Spitzen gehört auch die sogenannte Bändchenarbeit (Spitzenbörtchenarbeit, (Point-laces), wenn entweder die Aufnäharbeit oder das Grundgewebe mit der Maschine angefertigt ist. Soweit Spitzen in Verbindung mit Metallfäden oder Metallgespinsten in Betracht kommen, gelten die Bestimmungen unter VIII 2e.]

2. Stickereien sind Gespinstwaren, auf denen, nachdem sie fertig hergestellt (gewebt, gewirkt usw.) waren, durch Besticken, d. h. Aufheften von in verschiedener Weise aneinandergereihten Fäden, mit der Hand oder der Stickmaschine verzierende Darstellungen angebracht sind. Die Art der Stickereien (zB. Ajour-, Atz-, Plattstich-, Kettenstich-, Spachtel-, Tüllstickereien) ist gleichgültig. Zu den Stickereien zählen auch die sogenannten Applikationsstickereien (Aufnäh- oder Auflegstickereien). ((Die Luxussteuerpflicht bei den Stickereien tritt ein, wenn der gestickte Teil breiter als 4 Zentimeter ist.)) [Bei Stickereien, die mit der Maschine angefertigt sind, tritt die Luxussteuerpflicht des mit ihm ausgestatteten Gegenstandes erst ein, wenn der be- oder gestickte Teil an irgend einer Stelle breiter als vier Zentimeter ist. Soweit Stickereien aus oder in Verbindung mit Metallfäden oder Metallgespinsten in Betracht kommen, gelten die Bestimmungen unter VIII 2e. Wegen der Handstickereien vgl. zu VII.]}

[{X. 1. Unter Spitzen und Spitzenstoffen sind durchbrochene, also undichte, und zwar meist zarte leichte Fadengebilde mit mehr oder weniger feiner und reich gemusterter Fläche zu verstehen, deren Wirkung im Durchscheinen des darunter liegenden Grundes besteht. Der Stoff, aus dem die Spitzen oder Spitzenstoffe hergestellt sind, ist auf die steuerliche Behandlung ohne Einfluß. Bei den mit der Maschine hergestellten Spitzen und Spitzenstoffen ist, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes bestimmt wird, der mit ihnen ausgestattete Gegenstand der Inneneinrichtung dann luxussteuerpflichtig, wenn es sich um Meterware handelt, die eine Breite von mehr als vier Zentimetern hat. Abgepaßte Stücke von Spitzen oder Spitzenstoffen, die durch Maschinen hergestellt sind, sind erst bei einer Länge oder Breite von mehr als dreißig Zentimetern luxussteuerpflichtig. Bei den mit der Hand gefertigten, zB. handgeklöppelten, handgenähten, handgestrickten Spitzen oder Spitzenstoffen, die sowohl als Meterware als auch als abgepaßte Stücke verwendet werden, ist der mit ihnen ausgestattete Gegenstand der Inneneinrichtung in jedem Falle luxussteuerpflichtig (VI Nr. 1). Den handgefertigten Spitzen und Spitzenstoffe werden die in Handtamburarbeit hergestellten Spitzen und Spitzenstoffe gleichgestellt.

2. a) Stickereien sind (gewebte, gewirkte, gewalkte usw.) Gespinstwaren oder Filze, auf denen durch Besticken, d. h. durch Aufheften von in verschiedener Weise aneinandergereihten Fäden, mit der Hand oder mit der Maschine Verzierungen angebracht sind. Die Art der Stickereien (zB. Netz-, Plattstich-, Kettenstich-, Spachtel-, Tüllstickerei) ist gleichgültig, ebenso wie der Stoff, auf dem die Stickereien angebracht sind, oder wie der Stoff des zum Aufheften der Verzierungen verwendeten Gespinstes. Zu den Stickereien gehören auch die sogenannten Aufnäh- oder Auflegstickereien (Applikationsstickereien) sowie die Bändchenaufnäharbeiten (Spitzenbörtchenarbeiten) — point-laces), falls sie auf einem mit der Maschine hergestellten Untergrund angebracht sind (siehe VI 1

und VII 1 b am Ende). Das gleiche gilt für Netz- (Filet-) arbeiten, die mit der Hand auf einem mit der Maschine hergestellten Untergrund ausgeführt sind. Endlich sind auch die sogenannten Durchbrucharbeiten (Ajourstickereien) hier zu erwähnen.

b) Werden die Stickereien mit der Maschine hergestellt — bei den Ajourstickereien (Durchbrucharbeiten), ohne daß eine Umsäumung der Längsseiten der mit der Maschine hergestellten Hohlnaht mit der Hand erfolgt ist —, so ist zu unterscheiden zwischen

aa) Meterware; hier macht die Stickerei, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes bestimmt wird, den Gegenstand der Inneneinrichtung erst dann luxussteuerpflichtig, wenn der be- oder gestickte Teil breiter als vier Zentimeter ist;

bb) abgepaßten Stickereien; werden Gegenstände der Inneneinrichtung hiermit versehen, so sind sie luxussteuerpflichtig, wenn die abgepaßten Stücke länger oder breiter als dreißig Zentimeter sind;

c) Bei den mit der Hand ausgeführten Stickereien ist die Luxussteuerpflicht der mit ihnen ausgestatteten Gegenstände in jedem Falle gegeben, gleichviel ob die Stickereien als Meterware oder als abgepaßte Stücke in, auf oder an den Gespinsten oder Filzen angebracht sind.}]

B. Luxussteuerfrei sind hiernach Gegenstände der Inneneinrichtung, insbesondere aus folgenden Stoffen: Baumwolle oder Wolle, insoweit sie nicht unter A II oder IV, V, IX fallen, Jute, Leinen, Papiergarn oder Papiergarn-Mischgewebe.

C. Als Hersteller der luxussteuerpflichtigen Erzeugnisse ist derjenige anzusehen, der die Gegenstände der Inneneinrichtung aus den im Gesetze genannten Stoffen herstellt, gleichviel, ob das fertige Erzeugnis durch den Erwerber noch eine der Hebung der Verkäuflichkeit dienende äußere Einwirkung im Sinne von § 18 Abs. 1 des Gesetzes erhält, wie dies insbesondere bei dem Beizen, Wachsen oder Polieren von Möbeln der Fall ist. {Bei Sitzmöbeln aus Holz, die in Form von Gestellen für Polsterarbeiten gefertigt werden, ist nicht derjenige, der das Gestell anfertigt, sondern derjenige als Hersteller anzusehen, der die Polsterung mit einem luxussteuerpflichtigen Stoffe vornimmt.}, [{Wegen des Begriffs des Herstellers bei Sitzmöbeln zu vergleichen § 43 I Nr. 1 a.}]

D. Die Vorschriften des § 15 I Nr. 15 des Gesetzes finden keine Anwendung auf die im § 15 II unter Nr. 9, 22, 25 bis 31 aaO. genannten Gegenstände, soweit nicht in den hierzu erlassenen Ausführungsbestimmungen auf die Ausführungsbestimmungen zu § 15 I Nr. 15 des Gesetzes ausdrücklich Bezug genommen wird. Auf andere Gegenstände der Inneneinrichtung sind die Vorschriften von § 15 I Nr. 15 des Gesetzes anzuwenden."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei.

3. Uebersicht. Die Luxussteuer auf jede Art von Textilien war im Ausschuß 1919 lebhaft bekämpft worden, da Deutschland zur Herstellung von Textilien fast ganz auf ausländische Rohstoffe angewiesen sei, diese aber durch den niedrigen Stand der Valuta so verteuert seien, daß eine weitere Verteuerung durch die Luxussteuer im Interesse der Verbraucher, der Industrie und ihrer Arbeiterschaft nicht angängig sei. Man einigte sich auf die jetzige Fassung, indem man in I Nr. 15

nur solche Gegenstände, die mit Rücksicht auf die dabei verwendeten Textilien unbedingt als Luxusware anzusprechen seien, als luxussteuerpflichtig erklärte und außerdem in Liste II des § 15 andere Gegenstände, die, wie Wäsche und sonstige Bekleidung, an sich unentbehrlich sind, nur mit Rücksicht auf die Ausstattung ebenfalls der Luxussteuer unterwarf (Bericht 1919 S. 38, 39; 40, 41).

I Nr. 15 betrifft nur Gegenstände der Inneneinrichtung, die mit besonders hochwertigen Textilien versehen sind, und nimmt die in II Nr. 9, 22, 25—31 genannten Gegenstände ausdrücklich aus. Hieraus folgt:

Kinderwagen usw. sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen in II Nr. 9 vorliegen. Die Verwendung von Textilien ist hier steuerlich bedeutungslos.

Für Teppiche ist in II Nr. 22 eine die Anwendung von I Nr. 15 ausschließende Sonderbestimmung gegeben.

Die in II Nr. 25—31 aufgeführten Wäsche-, Bekleidungsstücke, Decken und Kissen, Gardinen, Vorhänge usw. sind nur unter den dortigen Voraussetzungen luxussteuerpflichtig.

4. Nur Gegenstände der Inneneinrichtung werden durch I Nr. 15 betroffen. Über den Begriff vgl. I Nr. 11 und Anm. 44 dazu. Persönliche Bekleidungsstücke fallen also nicht hierunter, wohl aber gepolsterte oder mit Stoff überzogene Möbel, Beleuchtungskörper und ihr Zubehör (Lampenschirme), Zierdecken usw. Die Luxussteuerpflicht aus I Nr. 15 konkurriert mit der aus zahlreichen anderen Nummern des § 15 UStG., z. B. mit der aus I Nr. 11 (Gegenstände der Inneneinrichtung aus Horn), mit I Nr. 12 d (Möbel mit Lederbezügen), besonders mit I Nr. 13 (edles Holz und feine Holzbearbeitung), mit I Nr. 14 (Korbmöbel; vgl. jedoch AusfBest. § 44 II 2 a—b, III; oben Anm. 60, 62), mit II Nr. 2 (Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung), mit II Nr. 10 (Inneneinrichtungsgegenstände in Verbindung mit Pelzwerk), mit II Nr. 20 (Beleuchtungsgegenstände). Einer Lösung dieser Konkurrenz im Einzelfalle bedarf es nicht, da es genügt, wenn ein Gegenstand aus einer dieser Nummern luxussteuerpflichtig ist. Anm. 65

5. Die Textilien usw. im einzelnen. Anm. 66

a) Brokat. Vgl. hierüber AusfBest. § 45 A I. Wesentlich ist das Einweben von echten oder unechten Metallgespinsten oder Metallfäden.

b) Sammet: AusfBest. § 45 A II 1. Velvet ist ein Schußsammet aus Baumwolle. Velours ist ein Sammet mit kurzen Haaren. Plüsch und Velbel unterscheiden sich vom Sammet durch längere Behaarung.

Zu Sammet und Plüsch gehören nicht Gewebe, die durch bloßes Rauhen usw. eine florartige Oberfläche erhalten haben, auch nicht Chenillegewebe und Stoffe, die durch Wirken sammet- oder plüschähnlich hergestellt sind. Trotzdem sind sie durch AusfBest. § 45 II 4—5 der Luxussteuer unterstellt worden.

Befreit von der durch Verbindung mit Sammet und Plüsch begründeten Luxussteuer sind:

α) Manchester- und Genuacord, ein gefärbter Baumwollsammet (AusfBest. § 45 II 5 a);

β) „einfache Mokettstoffe". (Das Wort „einfach" wurde erst im Plenum der Nat.-Vers. eingefügt.) Über den Begriff vgl. AusfBest. § 45 II 5 b. Den „einfachen" Mokettstoffen sind durch AusfBest. aaO. gleichgestellt: Schaft-Mokettstoffe und Druck-Mokettstoffe. Dagegen sind luxussteuerpflichtig Gegenstände aus oder in Verbindung mit Epinglés-Mokettstoffen, mit Frisés-Mokettstoffen, ferner Drei-, vier- oder fünfchorige Mokettstoffe aller Art: AusfBest. § 45 II 5 Absatz 2.

c) Seide ist sowohl Rohseide (Feinseide) wie Florettseide (Abfallseide). Ihr ist durch AusfBest. § 45 III 2—3 gleichgestellt künstliche Seide und Halbseide (Gewebe aus Seide [Kunstseide] und Baumwolle).

d) Gobelinstoffe: AusfBest. § 45 IV. Hierher gehören auch sog. Verduresstoffe sowie Stoffe mit persischen oder modernen Flächenmustern. Die Unterscheidung des Gobelin vom Teppiche, dessen Steuerpflicht sich ausschließlich nach II Nr. 22 richtet (oben 3), ist deshalb von Bedeutung, weil nicht die in I Nr. 15 genannten Gegenstände, wohl aber Teppiche bei Privatverkäufen luxussteuerpflichtig sind: § 23 Abs. 1 Nr. 3; Abs. 2. Wesentlich ist dem Gobelinstoffe, daß er ein leinwandbindiges Gewebe ist. Aber der in II Nr. 22 verwendete Teppichbegriff, wie er in AusfBest. § 68 näher umschrieben ist, umfaßt auch Wandteppiche, und auch aus Gobelinstoffe. Da II Nr. 22 die lex specialis ist gegenüber I Nr. 15, so muß ein ungerahmter sog. „Gobelin" als Teppich im Sinne von II Nr. 22 angesehen werden. Ein gerahmter Wandgobelin ist dagegen m. E. nicht mehr als Teppich anzusprechen und daher im Privatverkaufe (§ 23 Nr. 3 UStG.) nicht steuerpflichtig. Für die Herstellersteuer ist diese Unterscheidung ebenfalls von Bedeutung, weil nach AusfBest. § 45 IV 2 gewisse Gobelinstoffe von der Luxussteuer befreit sind, was auf Teppiche, also auch auf Gobelinteppiche, nach AusfBest. § 68 nicht zutrifft.

e) Den zu a—d bezeichneten Gespinstwaren sind gemäß § 16 UStG. durch AusfBest. § 45 V Stoffe (auch aus Leinen) mit damastähnlichen Gebilden gleichgestellt. Zu § 45 V 3 vgl. RFM. v. 4. 9. 1920, RStBl. S. 572. Ferner RFM. v. 13. 1. 1921, RStBl. S. 90: „Unter halbseidenen Stoffen mit damastähnlichen Gebilden im Sinne von § 45 AV3 der AusfBest. sind Gewebe zu verstehen, bei denen das eine oder andere Fadensystem (Schuß oder Kette) aus Seidenfäden besteht. Sind in einem Baumwoll- oder Leinengewebe nur an einzelnen Stellen seidene Fäden zur Erzeugung einer Musterwirkung eingefügt, so ist die Gespinstware als ein Baumwoll- oder Leinengewebe mit Seideneffekt zu bezeichnen und gilt nicht als Halbseide. — Die gleiche Regelung greift bei Halbleinen, im Sinne von § 45 AV2 aaO. Platz, falls zur Erzielung einer Musterwirkung Leinenfäden in ein Baumwollgewebe eingefügt sind."

f) Handgefertigte Stoffe: AusfBest. § 45 VI.

g) Mit der Hand verzierte Gespinste: AusfBest. § 45 VII. Hierher gehören sog. Batikarbeiten, soweit sie nicht fabrikmäßig, sondern im Wege des Handdruckverfahrens hergestellt sind; soweit sie zu Wandbespannungen eingerichtet sind, greift die Steuerpflicht aus II Nr. 23 ein, die auch fabrikmäßige Herstellung umfaßt (vgl. auch AusfBest. § 69, 1 g; PrFM. v. 17. 6. 1919,

Amtl. Mitt. S. 237 = PrFMBl. S. 470). Außer den Batikarbeiten gehören hierher: Knüpf-, Häkel-, Stick-, Strick-, Klöppel-, Filetarbeiten.

h) Metallgespinste. Hierüber geben AusfBest. § 45 VIII genaueste Einzelheiten. Es handelt sich um „eigentliche" Metallgespinste (bei denen die Gespinstfäden mit Metallfäden vollständig umsponnen sind) und um Gespinstwaren in Verbindung mit Metallfäden. Die Metallfäden können aus echtem und unechtem Edelmetalle (z. B. leonische Gespinste, PrFM. v. 13. 6. 1919, PrFMBl. S. 469) sowie aus sonstigen (unedlen) Metallen oder ihren Nachahmungen (z. B. sog. Japangold) bestehen. Auch Gespinste mit Metallflittern gehören hierher. Zu den Metallgespinsten gehören auch Bänder, Borten, Litzen oder Tressen. Der Unterschied gegenüber den nach II Nr. 30 c luxussteuerpflichtigen Tressenwaren mit Metallfäden besteht darin, daß es sich hier um Halbfabrikate handelt, die unmittelbar vom Verbraucher in Posamentiergeschäften gekauft zu werden pflegen — hier greift ausschließlich II Nr. 30c ein —, während I Nr. 15 Gegenstände der Inneneinrichtung in Verbindung mit diesen Gespinsten erfordert. Die Luxussteuerpflicht ist hier durch AusfBest. § 45 VIII 2 in sehr verschiedenartiger Weise auf Grund des § 16 UStG. geregelt.

i) Zugerichtete (zubereitete) Schmuckfedern: AusfBest. § 45 IX.

k) Spitzen und Spitzenstoffe. Hierüber AusfBest. § 45 X 1, wonach (auf Grund des § 16 UStG.) die Luxussteuerpflicht erst bei einer Spitzenbreite von mehr als 4 cm eintritt. Vgl. auch Anm. 192 b. Nach AusfBestNov. 1920 u. 1921 § 45 X 1 gilt letzteres vom 1. 1. 1921 an nicht für handgefertigte Spitzen. Diese begründen nunmehr ohne Rücksicht auf ihre Breite die Luxussteuerpflicht wie oben g.

l) Stickereien. Vgl. AusfBest. § 45 X 2. Auch hier kommt es auf eine Breite (des gestickten Teiles) von mehr als 4 cm an. Vom 1. 1. 1921 an gilt letzteres nicht für Handstickereien.

6. Über den **Hersteller** und die Anwendung des § 18 Abs. 1 Satz 2, Abs. 3 UStG. vgl. AusfBest. § 45 C. Anm. 67

7. Luxussteuerfrei sind hiernach Gegenstände der Inneneinrichtung in Verbindung mit Jute, Leinen, Papiergarn oder Papiergarn-Mischgewebe, auch mit Wolle oder Baumwolle, soweit nicht einer der Fälle 5 a—l (oben) vorliegt. Anm. 68

Auskunft über die Luxussteuerpflicht von Möbelstoffen durch die Technische Prüfungsstelle in Berlin NW 6, Luisenstr. 32; vgl. RFM. v. 12. 2. 1921, RStBl. S. 140. Anm. 69

Anhang zu § 15 I: Umschließungen besonderer Art (Etuis usw.).

1. Über Warenumschließungen (Kisten, Fässer, Decken, Pappen, Kartons, Hüllen, Etuis, Kästchen usw.) findet sich im UStG. nur die Vorschrift in § 8 Abs. 7. Die Warenumschließungen sind dort nur als Zubehör einer anderen Sendung gedacht. Über die steuerrechtliche Behandlung des Zubehörs, insbesondere wenn Hauptsache und Zubehör bei getrennter Lieferung verschiedenen Steuersätzen unterliegen würden, vgl. Vorbem. VII vor § 15.

2. Soweit Warenumschließungen Gegenstand einer besonderen Lieferung sind, sind sie nicht Zubehör, sondern Hauptsache. Für die Frage, ob sie

luxussteuerpflichtig sind, ist allein maßgebend, ob sie unter eine der Nummern der Luxussteuerlisten der §§ 15 und 21 eingereiht werden können. Aus der Liste des § 21 kommt nur § 21 Nr. 1 in Frage: Silberne Kassetten, silberne Zigarettenetuis usw. Falls § 21 Nr. 1 eingreift, unterliegt der Gegenstand der Kleinhandelssteuer, und nur dieser. Im übrigen können Umschließungen, je nach dem verwendeten Material, aus mannigfachen Gründen der Herstellersteuer des § 15 unterliegen. Hinsichtlich der Herstellersteuer der Umschließungen ist aber in den AusfBest. § 46 eine besondere Regelung getroffen. Sie ist, sachlich zutreffend, den AusfBest. zu der Luxussteuerliste I des § 15 angegliedert und hat gemäß § 16 UStG. Rechtsnormeigenschaft:

3. **AusfBest. § 46** lautet:

§ 46.

„I. Auf Grund des § 16 des Gesetzes wird bestimmt, daß Umschließungen aller Art (Warenumhüllungen, deren Rahmen aus Holz oder Blech besteht, deren Deckel am Unterteil angehängt ist, und die eine Fütterung in einer für einen bestimmten Gegenstand bestimmten Form aufweisen [Volletuis]; Warenumhüllungen, deren Rahmen aus Pappe besteht, deren Deckel an dem unteren Teil angehängt ist und die ebenfalls eine Fütterung für einen bestimmten Gegenstand aufweisen [Halbetuis]; Warenumhüllungen aus Pappe oder Karton [Hart- oder Weichpackungen]; Taschen, Überzüge und dergleichen luxussteuerpflichtig sind, wenn sie bestehen aus:

1. Edelhölzern aller Art (§ 15 I Nr. 13a des Gesetzes);
2. anderem Holze, sofern es auf der Außenseite poliert ist oder die Voraussetzungen des § 15 I Nr. 13b oder c des Gesetzes gegeben sind;
3. ganz oder teilweise aus den im § 15 I Nr. 1 bis 4 und 6 des Gesetzes genannten Metallen oder Metallegierungen (vgl. auch § 36 C I 4);
4. folgenden Stoffen, sofern sie an der Außenseite angebracht sind:
   a) Seidenplüsch (§ 45 I 3), Seidensammet (§ 72 I 2),
   b) Baumwollsammet, merzerisierter Baumwolle,
   c) Naturseide, Halbseide, Kunstseide, Gemischen aus Natur- und Kunstseide oder Stapelfaser und Kunstseide,
   d) Leder und Ledersatzstoffen (§ 42 F II 9),
   e) Gummituch,
   f) anderen Stoffen aller Art, die mit feiner Bemalung (§ 42 IV 1), mit Metallfäden oder Metallgespinsten aller Art versehen sind, oder die Verzierungen aller Art aus Edelmetallen (auch Blattmetallen) enthalten;
5. folgenden Stoffen, sofern sie im Innern angebracht sind:
   a) Naturseide, Halbseide, Kunstseide, Seidensammet und Seidenplüsch,
   b) Leder und Ledersatzstoffen.

II. Luxussteuerfrei sind Etuis und sonstige Umschließungen, die außen mit Papier, Kaliko oder mit anderen Stoffen als den unter I 4 aufgeführten Stoffen bezogen und innen mit Baumwollsammet oder mit Stoffen aus Baumwollgespinsten, zB. Baumwollsatin, merzerisierter Baumwolle, Filz oder Molton ausgestattet sind.

III. Werden Umschließungen in ihrer Innenausstattung so angefertigt, daß sie sich lediglich zur Aufnahme von gewerblichen oder technischen Instrumenten oder Gegenständen eignen, wie dies zB. bei Bestecken, Spritzen, Meßinstrumenten, Reißzeugen, Schiebeleeren, ärztlichen Bestecken, Tachometern, Massageapparaten usw. der Fall ist, so kommt die Luxussteuerpflicht, selbst wenn die Umschließungen auf der Außenseite oder auf der Innenseite mit einem an sich luxussteuerpflichtigen Stoffe versehen sind, nicht in Frage. Ebensowenig sind Etuis für Schaufensterausstellungen, wie sie zB. für das Aufstellen von Ringen im Schaufenster gebraucht werden, und für Schaufensterständer (Etalagen) luxussteuerpflichtig."

4. Durch vorstehende Bestimmungen wird die Herstellersteuer der Umschließungen nicht erschöpfend geregelt. So sind zB. massive Kästchen aus Edelholz nach § 15 I Nr. 13a UStG. herstellersteuerpflichtig und durch AusfBest. § 46 nicht berührt. § 46 aaO. betrifft nur Etuis (Voll- und Halbetuis) mit Rahmen aus unedlem Stoff (Holz, Blech, Pappe); ferner Warenumhüllungen aus Pappe oder Karton; Taschen, Überzüge und ähnliche Umhüllungen, nicht dagegen Flakons, Dosen und ähnliche gläserne oder keramische Umschließungen, auch nicht Taschen, Mappen und andere Umschließungen aus Leder (über letztere AusfBest. § 42 F II 8 und oben Anm. 50).

5. Soweit die Luxussteuerpflicht in § 46 aaO. geregelt ist, ist sie gegenüber der Rechtslage, die sich aus § 15 I UStG. ergeben würde, stark erweitert. So begründet zB. das Bestehen aus unedlem (aber auf der Außenseite poliertem) Holz und die auch nur „teilweise" erfolgte Verwendung der in § 15 I Nr. 2 und 6 bezeichneten Metalle und Legierungen, insbesondere die Anbringung der in § 46 Abs. 1 Nr. 4 und 5 genannten Textilien die Luxussteuerpflicht. Letzteres wäre nach dem Gesetze nur der Fall, wenn ein solches Etui als Gegenstand der Inneneinrichtung im Sinne des § 15 I Nr. 15 anzusehen wäre. Dies kann bei Voll- und Halbetuis, wie § 46 sie hier im Sinne hat, aber nicht zutreffen. Auch die Bedeutung der Anwendung von Gummituch ist eine Erweiterung (vgl. § 15 II Nr. 14 UStG.).

6. Die Befreiung in § 46 II AusfBest. ist keine im technischen Sinn. Denn sie ergibt sich von selbst aus § 15 UStG. und § 46 I AusfBest.

7. Für die Befreiung in § 46 III aaO. gilt dasselbe. Sie beruht auf § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG., insofern die in § 46 III genannten Umschließungen ihrer Beschaffenheit nach ganz oder überwiegend für den Gebrauch innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit bestimmt sind. (S. oben Anm. 11; RFM. v. 23. 10. u. 2. 11. 1920, RStBl. S. 649.)

8. Mit Rücksicht auf die durch § 46 AusfBest. geschaffene Erweiterung der Luxussteuerpflicht von Umschließungen, die der RFM. wenigstens als möglich zugibt, hat sich der RFM. (Erl. v. 13. 9. 1920, RStBl. S. 571) damit einverstanden erklärt, daß die in § 46 geregelte Luxussteuerpflicht erst für die Zeit vom 1. 7. 1920 ab gilt. Für die frühere Zeit bleibt es also bei der Versteuerung nach den Vorschriften in § 15 I.

9. Über luxussteuerfreie Lieferung von Büchsen, Dosen, Flaschen, Töpfen an die Hersteller von Riech- und Schönheitsmitteln im Wege des Bezugsscheinsverfahrens vgl. unten Anm. 122 Nr. 6; § 19 Anm. 16.

Anm. 70 **Zu § 15, Luxussteuerliste II.**

Über die Bedeutung der Luxussteuerlisten I und II des § 15 vgl. oben Anm. 17.

Zu II Nr. 1: Schmucksachen.

Anm. 71 1. Wiederholung des Gesetzestextes:

II. Der erhöhten Steuer unterliegen ferner mit Rücksicht auf den Verwendungszweck die folgenden Gegenstände, soweit sie nicht bereits unter I fallen:

1. Schmucksachen aller Art, soweit sie nicht nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 erhöht steuerpflichtig sind[71];

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 47:**

§ 47.[1])

„((Der Luxussteuer nach § 15 II Nr. 1 des Gesetzes unterliegen:))

[I. Für die Luxussteuerpflicht der Schmucksachen kommt es auf den Stoff, aus dem sie hergestellt sind, nicht an. Auch Schmucksachen aus Aluminium, Eisen, Holz, Horn usw. sind luxussteuerpflichtig.

II. Zu den Schmucksachen im Sinne des § 15 II Nr. 1 des Gesetzes gehören:]

1. Kragen-, Manschetten- und Vorhemdknöpfe, Schlipshalter, Nadeln [oder Halter] zum Zusammenhalten weicher Halskragen sowie zum Zusammenhalten von Röcken und Blusen, ferner Hutnadeln und Hutnadelschützer

a) unter den Voraussetzungen des § 15 I Nr. 1 bis 4 oder des § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes (vgl. § 34),

b) aus den im § 15 I Nr. 6 des Gesetzes genannten Metallen oder Metallegierungen, wenn sie

aa) auch nur teilweise vergoldet oder versilbert sind,

bb) eine Elfenbein- oder Perlmutterplatte in einem Durchmesser von mehr als 32 Linien gleich 2 cm aufweisen,

cc) in Verbindung mit Nachahmungen von Edelsteinen, Halbedelsteinen oder Perlen stehen. Als Nachahmung von Perlen gelten jedoch nicht geblasene Glaskörper in Perlenform (§ 15 I Nr. 4 Satz 2 des Gesetzes). Doch sind auch solche Gegenstände aus Glas oder Glasflüssen, die den besonderen Glanz der Perle nachahmen und als unechte Perlen im Handel vorkommen, als Nachahmungen von Perlen anzusehen. Ihre Verwendung bedingt ((aber gleichfalls)) [deshalb] die Luxussteuerpflicht;

c) aus oder in Verbindung mit Schmelzglas.

[d) aus oder in Verbindung mit Zellhorn (Zelluloid), Galalith oder ähnlichen Stoffen, sobald sie mit Verzierungen aller Art (s. unter 5 b) ausgestattet sind;

e) aus oder in Verbindung mit Edelholz (§ 15 I Nr. 13 a des Gesetzes) oder aus anderem Holze, das in der in § 15 I Nr. 13 b und c des Gesetzes aufgeführten Art verziert ist;]

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 und der verwendeten Klammern vergl. oben S. 349 Fußnote 1.

2. Schlipsnadeln, Broschen, [Anhänger], Fingerringe, Armbänder mit Ausnahme der Uhrenarmbänder aus Leder (s. § 15 I Nr. 12c des Gesetzes), Halsketten, Ohrringe, Vereinsabzeichen, Vorsteckнadeln, Maskenschmuck (insbesondere die Diademe, nachgeahmte Münzen und Metallflitter aus Messingblech und ähnlichen Stoffen) mit Ausnahme der Gesichtsmasken aus anderen Stoffen als Seide, Halbseide und merzerisierter Baumwolle. Wegen der Uhrenarmbänder vgl. § 34 I Nr. 1 Satz 3 und I Abs. 3. [Wegen der zur Ausrüstung von Abzeichen, Broschen und dergleichen dienenden Nadeln zu vergleichen § 36 G 1 i.]

((3. Kruzifixe, Rosenkranzkreuze, Reliquienkreuze, Missionskreuze, Sterbekreuze, Kommunionskreuze und ähnliche Kreuze, sofern sie unter die Vorschriften des § 15 I Nr. 1 bis 5 oder des § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes fallen. Gegenstände aus den im § 15 I Nr. 6 genannten Metallen oder Metallegierungen, die nicht platiniert, vergoldet oder versilbert sind, sind luxussteuerfrei.))

[3. a) Rosenkränze; sie sind jedoch luxussteuerfrei, wenn weder die Kette noch die Perlen aus Platin, Gold, Silber, Edelsteinen, Halbedelsteinen, Perlen, Perlmutter (ausschließlich der ungeschliffenen Perlmutterperlen), Elfenbein, Korallen, Jet, Emaille, Edelhölzern im Sinne des § 15 I Nr. 13a des Gesetzes oder handgeschnitztem Holze aller Art bestehen. Ein Rosenkranz wird daher nicht schon dadurch luxussteuerpflichtig, daß die Kette versilbert ist. Wegen der Kruzifixe vgl. § 36 F Nr. 18;

b) Medaillen und Gemmen aller Art; luxussteuerfrei sind aber die kirchlichen Zwecken dienenden Medaillen mit religiösen Darstellungen (zB. Ordens-, Kongregations-, Missions-, Kommunions-, Skapuliermedaillen), wenn sie aus unedlem, lediglich galvanisch versilbertem Metall bestehen und keinen größeren Durchmesser als zweiunddreißig Millimeter haben;] [1])

((4. Tischflaggen aus Stoffen aller Art, sowie Flaggen und Fahnen aller Art, die zur Ausrüstung der im § 15 II Nr. 8 des Gesetzes aufgeführten Land-, Luft-, und Wasserfahrzeuge bestimmt sind. Dagegen unterliegen Flaggen und Fahnen, wie sie an Häusern und an frei aufstehenden Fahnenmasten angebracht werden, nicht der Luxussteuer.))

[4. a) Tischflaggen aus Stoffen aller Art,

b) Flaggen und Fahnen aller Art, die zur Ausrüstung der in § 15 II Nr. 8 des Gesetzes aufgeführten Land-, Luft- und Wasserfahrzeuge bestimmt sind,

c) Vereinsfahnen aller Art, auch Fahnen konfessioneller Vereinigungen. Es sind jedoch luxussteuerfrei Flaggen und Fahnen, wie sie an Häusern und an frei aufstehenden Fahnenmasten angebracht werden, ferner Kirchenfahnen, wenn sie Eigentum entweder einer Kirchengemeinde oder einer dem Gottesdienste dienenden Vereinigung (zB. der Marianischen Kongregationen) oder eines Kirchenchors werden;

[1]) Der Zusatz trat rückwirkend mit dem 1. 1. 1920 in Kraft.

d) Traghimmel (Baldachine) zu kirchlichen Zwecken sind in jeder Ausstattung luxussteuerfrei;] [1])

5. Haarnadeln, Stirn- und Nackenspangen, Nacken-, Seiten-, Vorschiebe- und Kinderhaarkämme

a) unter den Voraussetzungen des § 15 I Nr. 1 bis 5 oder des § 21 Abs. 1 des Gesetzes,

b) aus Zellhorn, Zelluloid und ähnlichen Stoffen, sobald sie ((gesägt oder)) mit Verzierungen aller Art, insbesondere mit Einlagen aus Edelmetallen oder deren Legierungen, mit Edel- oder Halbedelsteinen oder Perlen oder Nachahmungen dieser Gebilde, oder mit Einlagen aus Perlmutter, Elfenbein oder sonstigen an sich luxussteuerpflichtigen Stoffen versehen sind. Als eine derartige Verzierung gilt auch das Ausschmücken der Zelluloidgegenstände mit weißer Farbe, weißer Paste oder mit sonstigen weißen Stoffen, die in das Zelluloid eingefügt werden. Für die Luxussteuerpflicht ist es ohne Belang, ob die Zellhorngegenstände glatt, gepreßt, [oder] durchbrochen ((oder mit der Hand gesägt)) sind. An sich luxussteuerfreie Zellhorngegenstände werden nicht dadurch luxussteuerpflichtig, daß sie mit einer Nadel aus den im § 15 I Nr. 6 des Gesetzes genannten Metallen oder Metallegierungen oder mit einer galvanisch vergoldeten oder versilberten Nadel versehen sind."

2. Nach dem UStG. 1918 war die Luxussteuerpflicht hier gegeben, wenn echtes oder unechtes Edelmetall, Edel- und Halbedelsteine an Schmucksachen angebracht, oder wenn diese platiniert, vergoldet oder versilbert waren (§ 8 Nr. 1 UStG. 1918).

3. Uebersicht. Unter die Liste II des § 15 fallen Gegenstände, die mit Rücksicht auf ihren Verwendungszweck der Luxussteuer unterworfen werden, soweit sie nicht bereits unter Liste I fallen. Mit Rücksicht auf den Verwendungszweck sind besonders „Schmucksachen aller Art" luxussteuerpflichtig, ohne daß es auf den Stoff ankäme, aus dem sie bestehen. So AusfBestNov. § 47 I, was schon für das Jahr 1920 zutraf (RFM. v. 11. 10. 1920, RStBl. S. 626). Zum Teil fallen sie bereits unter I (vgl. I Nr. 1—6), zum Teil, soweit sie nämlich Gegenstände des Juweliergewerbes sind, unter § 21 Nr. 1. An letzterer Stelle werden nur echte Schmucksachen getroffen. II Nr. 1 ist das Feld aller unechten, als Schmucksachen verwendeten (Verwendungszweck!) Gegenstände. Auch diese dürfen, schon um den Kitsch nicht zu bevorzugen, von der Luxussteuer nicht freibleiben (Begr. 1919 S. 50). Hierbei kommt es auf die Abgrenzung gegen die unter I Nr. 1—6 fallenden Schmuckgegenstände nicht an, da die Steuerpflicht dieselbe ist. Aber auch die Abgrenzung gegen § 21 Nr. 1 wird keine Schwierigkeiten machen, da hier nur edle Gegenstände, in II Nr. 1 unechte in Frage kommen.

4. Unter **Schmucksachen** ist alles das zu verstehen, was des Schmuckes wegen, und ohne daß es Bestandteil eines Bekleidungsstücks zu sein bestimmt

[1]) Der Zusatz trat, nur soweit er Kirchenfahnen und Traghimmel betrifft, rückwirkend am 1. 1. 1920 in Kraft.

ist, am Körper getragen wird. Daß in zweiter Linie auch ein Gebrauchszweck damit verbunden ist, tut dem Begriffe keinen Abbruch; es muß so liegen, daß die Gebrauchsmöglichkeit hinter dem Zwecke äußerer Wirkung offensichtlich zurücktritt (vgl. ebenso II Nr. 2 Abs. 1 Satz 2). Schmucksachen in diesem Sinne sind nicht zu verwechseln mit „Schmuckgegenständen der Inneneinrichtung" nach II Nr. 2. Die Inneneinrichtung steht im Gegensatze zur Bekleidung und dem, was am Körper getragen wird (Anm. 44, 65). Keine „Schmucksachen" im Sinne von II Nr. 1 sind hiernach: Petschafte und Nippgegenstände (zur Inneneinrichtung gehörend); ferner Einsätze und Spitzen an Kleidern, Schnallen an Kleidern und Schuhen; sie dienen dem Schmucke, sind aber Bestandteile des Kleidungsstücks. Textilien scheiden überhaupt aus. Dagegen sind Schmucksachen: Broschen, Fingerringe, Ohrringe, Spangen, Halsketten, Anhänger. Hierher gehören zB. Glasketten, auch Ketten aus Glasperlen (I Nr. 4 Satz 2), Nachahmungen von Schmucksachen aus Bernstein, Jet, Schildpatt usw. (I Nr. 5); zB. Haarkämme aus nachgeahmtem Schildpatt und nachgeahmten Diamanten, wobei der Gebrauchszweck hinter dem Schmuckzwecke zurücktritt. Wo jedoch der Gebrauchszweck vorherrscht, wie bei einfachen, glatten Haarspangen aus nachgeahmtem Schildpatte, liegt ein Schmuckstück nicht vor. Die Vorl. AusfAnw. IV 16 ließ daher einfache Haarkämme aus Zelluloid oder ähnlichen Stoffen, wenn sie weder gemustert noch mit anderen Stoffen, zB. mit Glasdiamanten, verziert sind, von der Luxussteuer frei.

Die **AusfBest.** haben die Luxussteuerpflicht näher bestimmt (§ 16 Abs. 1 Satz 1 UStG.). Insbesondere bei Kragen-, Manschetten- und Vorhemdknöpfen und Spangen können Zweifel bestehen, ob ein Schmuckstück oder ein luxussteuerfreier Gebrauchsgegenstand vorliegt. Die AusfBest. § 47 Nr. 1 haben hier nach Maßgabe des verwendeten Materials (§ 15 I Nr. 2—6, 10 UStG.) abgegrenzt. Bezüglich des Haarschmucks vgl. AusfBest. § 47 Nr. 5. „Gesägte" Haarkämme sind seit dem 1. 1. 1921 nicht mehr luxussteuerpflichtig (RFM. v. 30. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 70).

Kruzifixe, Rosenkranzkreuze usw. sind insofern begünstigt, als sie nach AusfBest. § 47 Nr. 3, jetzt § 36 F 18, wenn sie aus den in § 15 I Nr. 6 UStG. genannten Metallen bestehen, i. d. R. luxussteuerfrei sind. Dies kommt natürlich auch protestantischen derartigen Gegenständen zugute, obwohl aaO. nur an katholischen Gebrauch gedacht ist. Ob unter den in § 47 Nr. 3 (alt) genannten Kreuzen auch Stand- und Wandkreuze gemeint sind, ist deshalb zweifelhaft, weil in AusfBest. § 47 Nr. 4 auch Tischflaggen, Bootsflaggen usw. unter II Nr. 1 des § 15 UStG. gerechnet werden, der Begriff der Schmucksachen als am Körper zu tragender Gegenstände also nicht eingehalten wird. Die Ausdehnung auf Flaggen ist durch § 16 UStG. gerechtfertigt, mag man hier von Schmucksachen sprechen oder nicht, und nach der Fassung von AusfBest. § 47 Nr. 3—4 ist die Luxussteuerpflicht unter den Voraussetzungen der Nr. 3 aaO. (alt) auch auf Stand- und Wandkreuze zu beziehen, soweit hier nicht zu Kultzwecken dienende Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung vorliegen, die nach AusfBest. § 48 II 1 befreit sind. Über weitergehende Befreiung der Kruzifixe seit dem 1. 1. 1921 und der sog. Devotionalien vgl. § 48 II 12—13 und Anm. 83, a.

Anm. 72 **Zu II Nr. 2: Bildwerke, Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung.**

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

2. [72] **Bildwerke[73] sowie Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung[79], einschließlich von Plastiken[74] und Bildern[75—78] abgesehen von Photographien, die lediglich Personen darstellen[80]. Zu den Zier- und Schmuckgegenständen gehören auch Gegenstände, die an sich einem praktischen Gebrauche zu dienen geeignet sind, bei denen aber die Gebrauchsmöglichkeit hinter dem Zwecke äußerer Wirkung offensichtlich zurücktritt[79].**

Der erhöhten Steuer unterliegen nicht Ansichtspostkarten[81], Bilder, soweit sie der Unterhaltung und Fortbildung der Jugend dienen[82], ferner[83] Grabdenkmäler in schlichter Ausführung[84] sowie Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik (§ 21 Abs. 1 Nr. 2)[85]. Zu den Originalwerken der Graphik gehören auch Radierungen, Holzschnitte, Kupferstiche und Künstlersteinzeichnungen[86].

1a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 48:**

§ 48.[1])

„I. Der Luxussteuer nach § 15 II Nr. 2 des Gesetzes unterliegen Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung aller Art, insbesondere Bildwerke einschließlich von Plastiken und Bildern. Zur Inneneinrichtung gehören im Sinne dieser Vorschrift auch Gegenstände zur Ausschmückung von Treppenhäusern, Park- und Gartenanlagen. Es kommt weder auf den Stoff, noch auf Wert oder Preis, noch auf die künstlerische Ausgestaltung an. Der Luxussteuerpflicht steht nicht entgegen, wenn die Gegenstände an sich einem praktischen Gebrauche zu dienen geeignet sind, sofern die Gebrauchsmöglichkeit hinter dem Zwecke äußerer Wirkung offensichtlich zurücktritt; luxussteuerpflichtig sind daher auch sogenannte Dekorationsgegenstände und Nippsachen, ferner Vasen, Tafelaufsätze, Aschenbecher, Tintenfässer u. ä., sofern nicht aus sonstigen Bestimmungen sich Gegenteiliges ergibt. Auf die Bestimmungen des § 36 H I (Metalle), § 38, § 39, § 41, § 43 VIII, § 44 III wird Bezug genommen. [Luxussteuerpflichtig sind auch Diplome, Preisbestätigungen aller Art, Ehrenbürgerbriefe und dergleichen, auch wenn der verbindende Text oder die Einzeichnungen (z. B. Name, Verdienste, Leistungen) auf ihnen noch nicht angebracht sind.]

II. Folgende Zier- und Schmuckgegenstände sind von der Luxussteuer ausgenommen:

1. Kultzwecken dienende Zier- und Schmuckgegenstände, wie Altäre, Kanzeln, Taufbecken, Speisegitter, Apostelsteine; [ferner Leuchter, wie sie für Hausaltäre und bei Versehgängen verwendet werden, aus unedlem, galvanisch versilbertem Metall, sofern sie einlichtig sind, keine freistehende Verzierung aufweisen und nicht höher als fünfundzwanzig Zentimeter sind;] [2])

---

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

[2]) Der Zusatz trat, soweit er Altarleuchter betrifft, rückwirkend am 1. 1. 1920 in Kraft.

2. Photogramme (Photographien), sowie Vergrößerungen und Verkleinerungen von solchen, wenn sie die Bildgröße 32 × 42 cm (= 1344 Quadratzentimeter) nicht überschreiten. Auf den dargestellten Gegenstand kommt es nicht an. Die Befreiung betrifft also nicht bloß Personendarstellungen, sondern auch Darstellungen anderer Art; auch Personendarstellungen sind luxussteuerpflichtig, wenn sie über das angegebene Format hinausgehen. Unfertige Bilder, d. h. Rohdrucke und Rohvergrößerungen, die noch der Retouche und Ausarbeitung bedürfen, sind als Halberzeugnisse in jeder Größe luxussteuerfrei.

   Ohne Rücksicht auf die Größe sind luxussteuerpflichtig, soweit sich nicht aus der Bestimmung zu II 3 ein anderes ergibt:
   a) mit bunten Farben übermalte Photogramme;
   b) Photogramme für Schmucksachen (sog. Semi-Emaille);
3. Ansichtspostkarten. Es sind jedoch luxussteuerpflichtig: Ansichtspostkarten, die mit Perlmutter, Zelluloid, Sammet, Plüsch, Seide, Spitzen aus Gespinstwaren, Haaren, Federn, Gräsern, [gemahlenem Glas, Glassand, Glasstaub, Glastau oder ähnlichen Stoffen] oder künstlichen Blumen verziert sind. Die Luxussteuerpflicht tritt jedoch nicht dadurch ein, daß an den Karten eine Schnur oder ein Bändchen angebracht ist;
4. Tisch- und Speisekarten, Glückwunsch- und Trauerkarten, auch wenn sie ein Bildnis aufweisen, es sei denn, daß sie in der unter Nr. 3 angegebenen Weise verziert sind;
5. Wandkalender und Wandtaschen, es sei denn, daß sie in der in Nr. 3 erwähnten Art verziert sind oder wegen ihres Stoffes (zB. Edelholz, Leder) unter die Steuerpflicht nach § 15 I des Gesetzes fallen;
6. Bilder, die der Unterhaltung und der Fortbildung der Jugend dienen und im Buchdruck Steindruck, Lichtdruck oder Tiefdruck hergestellt sind. Als solche gelten:
   a) Bilderbücher und Kinderbilder;
   b) Abziehbilder;
   c) Konfirmationsscheine und Erinnerungsscheine an die erste Kommunion;
   d) Stammbuchbilder und Oblaten;
   e) Zugabeartikel, d. h. Darstellungen geschichtlichen, kulturellen, religiösen oder naturwissenschaftlichen Inhalts, wie zB. die Liebig- oder Stollwerckbilder;
   f) Modellierbogen;
   g) Kinderspiele aus Papier, Karton oder Pappe;

   Im übrigen wird für Bilder, die der Unterhaltung und Fortbildung der Jugend dienen, im Wege des Vergütungsverfahrens nach § 20 Nr. 1 des Gesetzes Luxussteuerfreiheit zugestanden werden; den Vergütungsanspruch können insbesondere Lehr- und Erziehungsanstalten aller Art stellen.
7. Sinn- und Wandsprüche aus Papier, Pappe oder Karton, auch in Verbindung mit Blumendarstellungen, religiösen oder ähnlichen Darstellungen. Im Falle einer Verzierung in der in Nr. 3 angegebenen Weise tritt die Befreiung von der Luxussteuer nicht ein;

8. bedruckte Rückwände zum Befestigen von Messern, Scheren, Tuben, Bürsten usw.;
9. bildliche Darstellungen, die unter den Begriff der Anzeige nach § 25 Absatz 1 Nr. 1 des Gesetzes fallen, insbesondere auch auf Geschäftspapieren, Verpackungsmitteln und Etiketten;
10. aus Papier hergestellte Tellerpapiere, Mundtücher und Tischtücher sowie aus Papier hergestellte Posamenten, Spitzen und Kanten, wie sie zur Ausschmückung von Küchenmöbeln und als Sargschmuck üblich sind;
11. a) (1) Grabdenkmäler in schlichter Ausführung. Als Grabdenkmäler gelten nicht bloß Darstellungen mit Figurenschmuck, sondern auch Kreuze, Säulen, Obelisken, Grabsteine, Grabplatten, Blocksteine, Hügelsteine u. ä. Eine schlichte Ausführung ist dann anzunehmen, wenn das Grabdenkmal weder die Ausmaße: Höhe von 2,5 Meter, Sockelbreite von 1,20 Meter beim Einzelgrab oder von 3 Meter beim Doppelgrab [(oder von je 1,20 Meter mehr für jede weitere Person beim Familiengrab)] überschreitet, noch der Lieferungspreis mehr als 5000 ℳ bei Verwendung von Naturstein oder Metallen oder mehr als 1000 ℳ bei Verwendung anderer Stoffe (zB. Holz, Glas, Kunststein, Beton, Zement) beträgt. Die Preisgrenze wird vom Reichsminister der Finanzen von Zeit zu Zeit erneut festgesetzt werden. Die Fundamente und die Grabeinfassungen gehören nicht zum Grabdenkmal, die Grabeinfassung ist jedoch dann Bestandteil des Grabdenkmals, wenn Denkmal und Grabeinfassung eine Einheit bilden. Von dem Lieferungspreise des Grabdenkmals darf ein Abzug für die Anfertigung des Entwurfs nicht gemacht werden. Zubehörteile, auch Reliefs in Stein, Metall, Holz, Terrakotta, Porzellan und dergl., die nach ihrer Beschaffenheit lediglich zur Einfügung in Grabdenkmäler bestimmt sind, unterliegen für sich nicht der Luxussteuer, sondern gelten als Bestandteile des Grabdenkmals.

(2) Luxussteuerpflichtiger Hersteller des Grabdenkmals ist derjenige, der das Grabdenkmal fertigstellt, insbesondere die Inschrift anbringt und es auf dem Begräbnisplatz aufstellt, also nicht schon derjenige, der ein zum Grabdenkmal bestimmtes Werk an einen Unternehmer liefert, der seinerseits das Grabdenkmal an den privaten Besteller weiterliefert und es aufstellt. Liefert jedoch ein Unternehmer ein zum Grabdenkmal bestimmtes Werk unmittelbar an einen privaten Besteller, ohne es aufzustellen, wird vielmehr die Aufstellung von dem Besteller veranlaßt, so ist bereits der Unternehmer luxussteuerpflichtig. Die Hersteller von Teilen eines Werkes, die in ihrer Verbindung ein Grabdenkmal bilden, sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn jeder von ihnen mit einem privaten Besteller unmittelbar im Vertragsverhältnisse steht;

b) Aschenurnen sind, gleichgültig, ob sie auf Begräbnisplätzen (Krematorien) oder anderswo aufgestellt werden, unter den gleichen Voraussetzungen wie die Grabdenkmäler luxussteuerpflichtig. Es gelten jedoch folgende Ausmaße: Höhe 1 Meter, Querschnitt 0,65 Meter und

als Preisgrenze der Betrag von 3000 Mark, wenn es sich um Urnen aus Stein oder Metallen, und der Betrag von 600 Mark, wenn es sich um Urnen aus andern Stoffen handelt;

c) auf Steinsärge und Sarkophage finden die Bestimmungen über Grabdenkmäler aus Stein entsprechende Anwendung. Wegen der Särge aus Metall vgl. § 36 C 17, wegen der Särge aus Holz vgl. § 43 X;

d) Erinnerungsmale und -tafeln für gefallene Krieger sind bei schlichter Ausführung ebenfalls luxussteuerfrei. Der Lieferer kann die Luxussteuerfreiheit jedoch nur in Anspruch nehmen, wenn ihm der Besteller eine Bescheinigung der staatlichen oder staatlich anerkannten Beratungsstelle für Kriegerehrung [1]) vorlegt, daß das Denkmal oder die Tafel in seiner Ausführung über das für den Zweck Erforderliche nicht hinausgeht.

[12. ungerahmte Heiligenfiguren und Kruzifixe, wenn sie aus Holz, mit Ausnahme der in § 15 I Nr. 13 a des Gesetzes genannten Edelhölzer, aus Gips, Glas, keramischen Stoffen, abgesehen von der Verwendung des Lüster- oder Metallüberzugs im Sinne des § 38 A II Nr. 2, oder aus unedlen Metallen, einschließlich der Metalle des § 15 I Nr. 6 des Gesetzes, hergestellt sind, auch wenn das Metall galvanisch versilbert ist. Als Heiligenfiguren gelten plastische Darstellungen von Heiligen im Sinne der katho-

---

[1]) Die in Preußen bestehenden Beratungsstellen sind vom RFM. durch Erlaß vom 13. 9. 1920, RStBl. S. 568 mitgeteilt: Ostpreußen: Provinzialberatungsstelle für Kriegerehrung, Oberpräsidium, Königsberg i. Pr.; Brandenburg: Brandenburgische Provinzialberatungsstelle für Kriegerehrungen, Berlin W 10, Matthäikirchstr. 19; Pommern: Provinzialberatungsstelle f. Kriegerehrungen, Oberpräsidium Stettin; Schlesien: Schlesische Provinzialberatungsstelle f. Kriegerehrungen, Breslau 2, Gartenstr. 74; Sachsen: Beratungsstelle der Provinz Sachsen f. Kriegerehrungen, Vorst.: Oberpräsidium; Geschäftsstelle Halle a. S., Provinzialmuseum; Schleswig-Holstein: Provinzialberatungsstelle f. Kriegerehrungen, Oberpräsidium Kiel; Hannover: Provinzialberatungsstelle f. Kriegerehrungen, Oberpräsidium Hannover; Westfalen: Westfälische Beratungsstelle f. Kriegerehrungen, Oberpräsidium Münster i. W., Geschäftsstelle: Bispinghof 3; Hessen-Nassau: Bezirksberatungsstelle f. Kriegerehrungen, RegPräsident in Kassel; Wiesbaden: Bezirksberatungsstelle f. Kriegerehrungen, RegPräsident in Wiesbaden; Rheinprovinz: Rheinische Beratungsstelle f. Kriegerehrungen in Koblenz; Geschäftsstelle: Rheinische Bau-Beratungsstelle in Düsseldorf, Landhaus am Berger-Ufer. „Außerdem besteht bei dem Herrn Minister für Wissenschaft, Kunst und Volksbildung in Berlin eine staatliche Beratungsstelle, die einmal für den Umkreis für Groß-Berlin unmittelbar zuständig ist und weiter bei Meinungsverschiedenheiten gegenüber den Auffassungen der Provinzialberatungsstellen angerufen werden kann. Die Angelegenheiten in der Kriegergräberfürsorge in Westpreußen erledigt bis auf weiteres die ostpreußische Beratungsstelle. Für das Restgebiet der Provinz Posen ist der Provinzial-Konservator in Marienburg in Anspruch zu nehmen."

lischen Kirche, wie sie für die Hausandacht Verwendung finden, zB. Herz-Jesu-Figuren, Mutter-Gottes-Figuren, Darstellungen der Heiligen Familie, Jesusknaben, Eccehomo-Figuren, Mater-dolorosa-Figuren, Namensheilige, Engeldarstellungen, Kreuzwegdarstellungen; nicht hierher gehören Gruppen, wie sie zB. für Krippen Verwendung finden;]

[13. religiöse Symbole, wie sie bei Prozessionen und bei sonstigen kirchlichen Aufzügen verwendet werden, unter den gleichen Voraussetzungen, wie den bei Nr. 12 angegebenen.] [1])

III. 1 Die Luxussteuerpflicht tritt nicht beim Hersteller, sondern erst im Kleinhandel ein, wenn es sich um Originalwerke der Plastik, der Malerei und der Graphik handelt. Kopien werden wie die Originalwerke behandelt. Zu den Originalwerken der Plastik gehören auch Metallabgüsse, zu denen der Malerei auch Miniaturbildwerke, Glasmalereien, Mosaiken. Der gleichen Steuerpflicht werden vom Künstler hergestellte Schattenrisse (Scherenschnitte, Silhouetten) unterworfen. Hinsichtlich der Graphik gilt folgende Unterscheidung zwischen Originalwerk und Vervielfältigung: Als Originalwerke gelten solche graphischen Vervielfältigungen (zB. Holzschnitte, Radierungen, Kupferstiche, Schabkunstblätter, Linoleumschnitte), die in Abzügen von Platten bestehen, auf denen der Entwurf eines Künstlers von diesem selbst ausgeführt ist. Als eigener Entwurf gilt hierbei jedes Werk, für das dem Verfasser das Urheberrecht zusteht, also zB. auch der Entwurf einer Radierung nach einem Original eines anderen Künstlers. Vgl. im übrigen über die Besteuerung der Originalwerke § 79 (zu § 21 Nr. 2 des Gesetzes).

2. Die zu I gegebene Abgrenzung der Originalgraphik von graphischen Vervielfältigungen gilt für nach dem 30. Juni 1920 erfolgende Lieferungen. Für die Zeit bis zum 1. Juli 1920 ist nach der vorläufigen Ausführungsanweisung vom 18. Dezember 1919 (Amtliche Mitteilungen 1919 Nr. 13 S. 449) zu IV 17 Abs. 3 zu verfahren.

IV. Ist ein Buch mit Bildern ausgestattet, so wird es dadurch noch nicht zu einem Bildwerk im Sinne des § 15 II Nr. 2 des Gesetzes. Als Anhalt dafür, ob es sich um ein Buch handelt, kann die Aufnahme des Buches in die wöchentlichen Verzeichnisse des Börsenvereins der deutschen Buchhändler zu Leipzig gelten. Das gleiche gilt für Buchkalender. Enthält ein Buch Originalwerke im Sinne von III, so ist es wie ein Originalwerk der Malerei oder der Graphik steuerpflichtig."

2. Das UStG. 1918 behandelte als luxussteuerpflichtig (im Kleinhandel) in § 8 Nr. 3 Werke der Plastik, Malerei und Graphik, sowie Kopien und Vervielfältigungen solcher Werke, sofern das Entgelt der einzelnen Lieferung 200 ℳ überschreitet. Originalwerke moderner deutscher Künstler waren in gewissen Grenzen befreit. Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung waren nur insoweit luxussteuerpflichtig, als sie unter jene Begriffe oder eine der anderen Nummern des § 8 UStG. (zB. Teppiche, zugerichtete Felle) fielen. Vgl. hierzu Entw. 1918 § 7 Nr. 2 (abweichend); Begr. 1918 S. 35, 36; Bericht 1918 S. 70—73.

---

[1]) Die Zusätze unter Nr. 12 u. 13 treten rückwirkend am 1. 1. 1920 in Kraft.

Vgl. jetzt auch § 21 Nr. 2 UStG. 1919. Zu § 15 I Nr. 2 UStG. 1919: Entw. 1919 § 20 I Nr. 12; Begr. S. 52, 53; Bericht S. 25.

Anm. 73 **3. Luxussteuerpflichtig sind Bildwerke, einschließlich von Plastiken und Bildern,** und zwar ohne Rücksicht auf das Entgelt (nach dem UStG. 1918 § 8 Nr. 3 Abs. 1 nur bei einem Entgelte von mehr als 200 ℳ), und ohne Rücksicht darauf, ob sie ein Gegenstand der Inneneinrichtung sind, oder als Fassaden- oder Gartenschmuck oder als private oder öffentliche Denkmäler verwendet zu werden geeignet und bestimmt sind. Daß insbesondere Grabdenkmäler hierher gehören, die „Bildwerke" also nicht solche der „Inneneinrichtung" zu sein brauchen, folgt aus der für „Grabdenkmäler in schlichter Ausführung" in Abs. 2 Satz 1 gegebenen Ausnahmevorschrift (Anm. 84).

Zu den „Bildwerken" gehören Gegenstände der Plastik, Malerei und Graphik im Sinne von § 15 II Nr. 2 Abs. 2; § 21 Nr. 2. (Vgl. aber UStG. 1918 § 8 Nr. 3 Abs. 1, wo unter „Werken" dieser Art nur Originalwerke verstanden wurden). Dies folgt aus der Einbeziehung von „Plastiken und Bildern" in II Nr. 2 Abs. 1 Satz 1 sowie aus der Ausnahmevorschrift in Abs. 2 daselbst, wo der Begriff der Graphik als in „Bildwerk" oder „Bild" enthalten vorausgesetzt wird. Der Ausdruck „Bildwerke" umfaßt „Plastiken und Bilder", und zu den letzteren gehören Gegenstände der Malerei, Graphik und Photographie.

Da aber Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik nicht unter § 15 II Nr. 2, sondern unter § 21 Nr. 2 fallen, so ist hier nur von Kopien und Vervielfältigungen sowie solchen Bildwerken die Rede, bezüglich derer ein „Originalwerk" nicht festzustellen ist. Damit nähern sich die hier behandelten „Bildwerke" sehr den steuerlich gleichgestellten „Zier- und Schmuckgegenständen der Inneneinrichtung". Mit dieser Maßgabe ist das Folgende zu verstehen:

Anm. 74 a) **Werke der Plastik.** Hierzu bestimmten die AusfBest. 1918 § 9 Abs. 2: „Ein Werk der Plastik setzt ein über das Flächenmäßige hinausgehendes Gebilde voraus; es gehören hierher auch Reliefs, Plaketten, Medaillen und Gemmen." Ein Werk der Plastik „liegt auch bei plastischer Ausbildung dann nicht vor, wenn der Gegenstand überwiegend zum Gebrauche bestimmt ist (zB. geschnitzte Möbel, verziertes Geschirr u. ä.) und nicht in erster Linie der Ausschmückung dient. Im übrigen braucht ein Werk der Plastik nicht aus Bronze, Marmor oder sonst einem bei der Bildhauerei gewöhnlich üblichen Stoffe zu bestehen; auch Darstellungen aus Holz, Porzellan, Fayence, und zwar nicht nur Figuren, sondern auch sog. Dekorationsgegenstände, Vasen, Tafelaufsätze, Ziergläser u. ä., kommen in Betracht. . . ." Diesen Ausführungen ist beizutreten; damit wurde schon unter dem UStG. 1918 ein großer Teil der Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung, die als solche nicht luxussteuerpflichtig waren, der erhöhten Steuer unterstellt. Es gilt auch bezüglich der „Plastiken", was schon für Schmucksachen (II Nr. 1) hervorzuheben war und kraft ausdrücklicher Vorschrift in II Nr. 2 Abs. 1 Satz 2 für „Zier- und Schmuckgegenstände" gilt, daß nämlich „die Gebrauchsmöglichkeit hinter dem Zwecke äußerer Wirkung offensichtlich zurücktreten" muß.

Sehr schwierig ist die Abgrenzung von Plastiken der Inneneinrichtung gegen „Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung", soweit diese aus hartem Stoffe bestehen. Es kommt aber i. d. R. hierauf nicht an, da beide Arten von Ausschmückungsgegenständen nach II Nr. 2 steuerrechtlich gleichstehen. Es ist also zB. gleichgültig, ob man kunstgewerbliche Gegenstände wie Prunkschreibzeuge, Prunkuhren, Aschenschalen, Tintenfässer usw. als Werke der Plastik (so Popitz 1918 S. 129, 3 a; RFM. v. 12. 10. 1920, RStBl. S. 695) oder als Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung ansieht. Doch kann dies für die Frage Bedeutung haben, ob ein Originalwerk der Plastik vorliegt (Anm. 85 β). Deshalb ist auch noch beachtlich das Rundschr. d. RSchA. v. 13. 7. 1918, AmtlMitt. S. 131, wonach nicht Porzellanservice, wohl aber Porzellanvasen als Werke der Plastik luxussteuerpflichtig seien. Jetzt ist Porzellanservice, soweit es nur irgendwie als Ziergegenstand in Frage kommen kann, schon durch I Nr. 8 c luxussteuerpflichtig. Porzellanvasen fallen sowohl unter I Nr. 8 c wie unter II Nr. 2; sie können aber auch Originalwerke (§ 21 Nr. 2) sein (Anm. 85 β).

Anm. 75 b) **Werke der Malerei.** Hier ist die Gestaltung, im Gegensatze zur Plastik, rein flächenmäßig, durch Form (Zeichnung, Komposition) und Farbe bewirkt, mit dem Hauptzwecke der Ausschmückung und äußeren Wirkung. Wesentlich ist insbesondere die Farbe; damit steht das gemalte Bild im Gegensatze zu einem Werke der Graphik. Gleichgültig ist die Art der Farbe (Öl, Aquarell, Pastell, Gouache); auch Schmelzmalerei (Glasmalerei) und Mosaik gehört hierher (AusfBest. 1918 § 9 Abs. 3), ebenso die Majolikamalerei. Rein handwerksmäßige Darstellungen wird man nicht als Werke der Malerei, wohl aber als „Bilder" im Sinne von II Nr. 2 Abs. 1 Satz 1 aufzufassen haben. Gleichgültig ist auch der bemalte Untergrund und seine Form. Das Bild kann auf Leinwand, auf Holz, auf Papier, auf Seide, auf Porzellan, Glas oder Email gemalt sein. Auch hier ist, wie bei der Plastik, vorbehaltlich der Frage nach einem Originalwerke, die Abgrenzung gegen „Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung" nicht notwendig; dies gilt zB. für bemalte Tassen und Gläser.

Bilder, die unmittelbar auf die Wand gemalt sind, zB. al fresco-Malerei, gehören zwar auch hierher. In solchem Falle liegt aber ein reiner Werkvertrag, also keine Lieferung zugrunde (Vorbem. V 1 a, 3 vor § 15), woraus Luxussteuerfreiheit folgt. So für Originalwerke der Malerei ausdrücklich AusfBest. § 79 III 2.

Anm. 76 c) **Graphik.** Diese unterscheidet sich von der Malerei dadurch, daß sie auf die Farbe verzichtet. Sie will nur mit Umriß, Licht und Schatten wirken (Schwarz-Weiß-Kunst). Die Technik ist sehr mannigfaltig (Bleistift, Kohle, Feder, Rötelstift usw.). Schwierig und streitig ist die Abgrenzung zwischen Originalwerk und Vervielfältigung. Hierüber Anm. 86. Unter II Nr. 2 des § 15 UStG. fallen alle Arten von Reproduktionen (Buchdruck, Steindruck, Lichtdruck oder Tiefdruck, Gravüren); Künstlersteinzeichnungen jedoch nicht: II Nr. 2 Abs. 2.

Anm. 77 d) **Photographie.** Auch Photographien gehören zu den „Bildern" im Sinne von II Nr. 2 Abs. 1 Satz 1. Dies ergibt sich aus der aaO. für Personen-

photographien gemachten Ausnahme. Soweit es sich um Wandschmuck handelt, liegt zugleich ein „Zier- und Schmuckgegenstand" vor. Vgl. ferner Anm. 80.

e) **Gemeinsames zu a—c.** Da die Originalwerke hier ausscheiden (II Nr. 2 Abs. 2), und da es auf den künstlerischen Wert des Originals, den Preis und die Güte der Vervielfältigung nicht ankommt (AusfBest. § 48 I), so fallen Buchillustrationen, Farbendrucke, Nippsachen ohne künstlerischen Wert und ohne Rücksicht auf die Herstellungstechnik unter II Nr. 2. Gegenüber dem UStG. 1918, das in § 8 Nr. 3 Abs. 1 auch für Vervielfältigungen eine untere Entgeltgrenze von 200 ℳ vorsah, liegt hierin eine wesentliche Verschärfung der Steuerpflicht. Anm. 78

Plastiken können aus Stein, Terrakotta, Holz (hier konkurriert I Nr. 13 b), Stuck, Gips, Kunststein, Zink, Blei, Eisen (bei Kunstguß konkurriert I Nr. 7), Papiermaschee bestehen. Sind sie aus echtem Edelmetalle gefertigt, so sind sie Gegenstände der Gold- und Silberschmiedekunst und als solche nicht beim Hersteller, sondern im Kleinhandel luxussteuerpflichtig (§ 21 Nr. 1). Der Entwurf 1919, § 20 I Nr. 12 Abs. 1 sprach dies ausdrücklich aus. Der Zusatz fiel, anscheinend als überflüssig, im Ausschusse. Über Grabdenkmäler vgl. Anm. 84.

Zweifelhaft kann die steuerliche Behandlung von illustrierten Büchern sein. Der Entw. 1919 § 20, I Nr. 12 Abs. 1 Satz 3 bestimmte: „Bücher werden nicht dadurch erhöht steuerpflichtig, daß sie Bilder enthalten". Der Ausschuß strich den Satz, da diese Fassung geeignet sei, bei Bildern die Luxussteuer dadurch zu umgehen, daß mehrere Kunstblätter von geringerem oder höherem Werte in Buchform mit kurzen Bemerkungen herausgegeben werden, um sie dann als „Bücher" luxussteuerfrei zu erhalten (Bericht 1919 S. 25). Jetzt entscheidet sich die Frage nach § 6: Der wertvollere Bestandteil ist maßgebend. Sind die Bilder (farbig oder nichtfarbig) wertvoller als der übrige Teil des Buches, so ist das ganze Stück (illustrierte Buch) luxussteuerpflichtig; liegt es umgekehrt, so erhöhen die Bilder die Steuerpflicht der Einheitssache (illustriertes Buch) nicht. Ist das Buch in Ganzleder gebunden und als solches geliefert, so tritt die Luxussteuer in jedem Falle ein (I Nr. 12 a). Ist das ganzlederne Buch ein Andachtsbuch mit Heiligenbildern, so hängt, da der Ganzlederband bei Andachtsbüchern die Luxussteuerpflicht nicht begründet (I Nr. 12 a), letztere davon ab, ob die Bilder oder der übrige Teil des Buches wertvoller sind.

Nach AusfBest. § 48 IV „kann" als Anhalt dafür, ob es sich um ein „Buch" und nicht um ein „Bildwerk" handelt, die Aufnahme des Buches in die wöchentlichen Verzeichnisse des Börsenvereins der deutschen Buchhändler in Leipzig gelten. Dies ist keine auf Grund des § 16 UStG. ergangene Rechtsnorm, sondern ein praktischer Wink und schließt die Anwendung des § 6 UStG. nicht aus. Dagegen ist gemäß § 16, § 21 Abs. 2 UStG. bindend die in AusfBest. aaO. gegebene Vorschrift, daß ein Buch, das Originalwerke der Malerei oder Graphik enthält, wie ein Originalwerk nach § 21 Nr. 2 UStG. luxussteuerpflichtig ist.

Zweifelhaft war nach dem UStG. 1918 die steuerliche Behandlung von Kunstverglasungen mit Glasmalereieinlagen und von sog. Bordürenfenstern, bei denen nur ein verhältnismäßig kleiner Rand mit Malerei ausgefüllt ist, der andere Teil aber aus bloßer Kunstverglasung besteht. Nach dem UStG. 1918 mußte danach entschieden werden, ob die Glasmalerei oder die rein hand-

werksmäßige Kunstverglasung der wertvollere Bestandteil war (Rundschr. d. RFM. v. 15. 1. 1919, Amtl. Mitt. S. 59). Man wird aber nach dem geltenden Gesetze solche Fenster als „Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung" anzusehen haben, falls man sie nicht als „Bilder" betrachtet. Sie sind daher in jedem Falle luxussteuerpflichtig.

Anm. 79 **4.** Den „Bildwerken" sind steuerlich gleichgestellt **Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung.**

a) Nach dem Gesetz handelt es sich um Gegenstände der **Inneneinrichtung,** gehört also nicht hierher der Schmuck von Hausfassaden und Gärten. Durch AusfBest. § 48 I sind aber gemäß § 16 UStG. gleichgestellt Gegenstände zur Ausschmückung von Treppenhäusern, Park- und Gartenanlagen. Diese Erweiterung muß sinngemäß auch auf Schmuckgegenstände an der Außenseite von Häusern bezogen werden. Soweit es sich jedoch um Treppen- und Hausschmuck handelt, greift die Luxussteuerpflicht nur dann ein, wenn die Gegenstände nicht „ihrer Beschaffenheit nach zur Errichtung des Bauwerks bestimmt" sind (§ 15 Abs. 1 Satz 3 UStG.). Luxussteuerpflichtig sind hiernach Figuren, Marmor- und Terrakottareliefs im und am Hause, nicht dagegen solche Schmuckgegenstände (Säulen, Kryatiden usw., die tragende, wesentliche Bauglieder sind. § 15 Abs. 1 Satz 3 UStG. geht der Ziff. II Nr. 2 wie allen Ziffern des § 15 vor, soweit nicht in I Nr. 9 Ba, II Nr. 21, 23 oder in den AusfBest. besondere Ausnahmen gemacht sind. Die AusfBest. lassen Näheres über luxussteuerpflichtigen und -freien Gebäudeschmuck vermissen. Über Grabdenkmäler vgl. Anm. 84.

Nicht unter II Nr. 2 fallen Gegenstände, die am Körper getragen zu werden bestimmt sind, sei es als Bekleidungsstücke und deren Bestandteile, sei es als „Schmucksachen". Über die letzteren vgl. II Nr. 1 und Anm. 71 Nr. 4 dazu. Über Bekleidungsstücke II Nr. 13, 25—27, 30, 31; über Inneneinrichtung besonders I Nr. 11 und Anm. 44 dazu, auch I Nr. 15 und Anm. 65. Einer Abgrenzung bedarf es in allen diesen Fällen nicht, da die Steuerpflicht dieselbe ist.

b) **Zier- und Schmuckgegenstände** der Inneneinrichtung sind solche, die entweder ausschließlich oder in offensichtlich überwiegender Weise der Ausschmückung (der „äußeren Wirkung") des Innenraums zu dienen objektiv bestimmt sind. Ausschließlich liegt der Ausschmückungszweck vor bei Nippsachen; wo er überwiegend in Frage kommt, handelt es sich um „Gegenstände, die an sich einem praktischen Gebrauche zu dienen geeignet sind, bei denen aber die Gebrauchsmöglichkeit hinter dem Zwecke äußerer Wirkung offensichtlich zurücktritt." Hierher gehören kunstvolle Vasen jeder Art, Tafelaufsätze, Fruchtschalen, Bonbonnieren aus Porzellan, Wiener Bronzen, aus Draht und Seidenpapier hergestellte Vitrinenpuppen (RFM. v. 6. 11. 1920, 5. u. 7. 1. 1921, RStBl. 1921 S. 70,71), verzierte Aschenbecher, Prunkuhren usw., seit dem 1. 1. 1921 auch Diplome, Ehrenbürgerbriefe usw. (§ 48 I Schlußsatz), vorher nicht trotz RFM. v. 21. 8. 1920, RStBl. S. 514 und trotz der Vdg. des RFM. v. 23. 12. 1920, Ziff. II, RZtrBl. S. 1734, die in dem auf Diplome usw bezüglichen Zusatze der AusfBestNov. nur eine Auslegungsregel sehen will. (Die Vdg. ist insoweit keine Rechtsnorm.) Ein großer Teil dieser „Zier- und Schmuckgegenstände" wird sich mit dem vorgenannten Begriffe „Bildwerke" decken, ein anderer ist

schon „mit Rücksicht auf den Stoff oder die Art der Bearbeitung" nach § 15 I luxussteuerpflichtig, z. B. Gegenstände aus Kupfer, Zinn, Nickel, Bronze, feines Porzellan, Holzschnitzereien usw.

Gewisse Möbelstücke und Hausgeräte aus Holz jeder Art sind, ohne Rücksicht auf die Voraussetzungen des § 15 I Nr. 13 UStG., durch AusfBest. § 43 VIII unbedingt der Luxussteuer unterworfen, während wiederum andere (§ 43 VIII 3) nicht als „Schmuck- und Ziergegenstände" anzusehen sind (Wandschränke, Bordbretter, Konsolen usw., also nur dann luxussteuerpflichtig sind, wenn Voraussetzungen der Luxussteuer nach § 15 I UStG. bei ihnen zutreffen. Vgl. Anm. 55.

5. Von der Luxussteuer sind befreit:

a) **Photographien,** die lediglich Personen darstellen (II Nr. 2 Abs. 1 Satz 1). Diese Befreiung hat der Ausschuß eingestellt, da insbesondere Familienphotographien nicht als Luxus zu bezeichnen seien (Bericht 1919 S. 25). Die Befreiung ist aber auf Familienbilder nicht beschränkt, umfaßt auch Bilder historischer Persönlichkeiten, Photographien berühmter Männer usw. In völlig abweichender Weise ist gemäß § 16 UStG. die Befreiung in AusfBest. § 48 II 2 geregelt. Danach sind alle Photographien, auch soweit sie nicht lediglich Personen darstellen, in einer Bildgröße von nicht mehr als 32×42 cm $= 1344$ qcm befreit. In größerem Formate sind seit dem 1. 7. 1920 (AusfBest. § 32 Abs. 1) auch Personendarstellungen luxussteuerpflichtig. Ohne Rücksicht auf die Größe sind luxussteuerpflichtig: Photographien, die Kunstwerke darstellen, farbig bemalte Photographien und Photographien für Schmucksachen, zB. auf Emaille (vgl. dazu RStBl. 1920 S. 425). Anm. 80

b) **Ansichtspostkarten.** Auch hier setzte der Ausschuß (im Interesse der Ansichtskartenindustrie) die Freistellung von der Luxussteuer durch (Bericht 1919 S. 25). Unter Ansichtspostkarten sind Postkarten im Sinne der (jeweils geltenden) Postordnung für das Deutsche Reich (jetzt v. 28. 7. 1917, RGBl. S. 763, mit hier nicht interessierenden späteren Änderungen) zu verstehen, d. h. Karten, die nach Umfang und Beschaffenheit zum Postkartenporto (nicht Briefporto) befördert werden, und die im Vervielfältigungswege hergestellten bildlichen Schmuck tragen, soweit er postalisch für Postkarten zulässig ist. Photographien, die sich auf eine dreiteilige Postkarte erstrecken, gehören nicht hierher, da eine solche Karte postalisch keine Postkarte ist, vielmehr zum Briefporto befördert wird. Bei Postkarten mit Antwortkarte darf nicht ein einheitliches Bild auf beide Karten sich erstrecken. Das Aufkleben von Bildern auf die Postkarte ist nach der Postordnung v. 28. 7. 1917, § 7, IV zulässig. Postkarten mit Originalzeichnungen oder -bildern unterliegen als Originalwerke der Malerei oder Graphik nach § 21 Nr. 2 der Kleinhandelssteuer. Gemäß AusfBest. § 48 II 3 sind nach § 15 II Nr. 2 luxussteuerpflichtig Ansichtspostkarten, die mit gewissen nicht-papiernen Stoffen verziert sind. Bestehen sie aus edlem Papier im Sinne von § 15 II Nr. 3, so sind sie aus diesem Grunde luxussteuerpflichtig (AusfBest. § 49 II 3). Anm. 81

c) **Bilder, soweit sie der Unterhaltung und Fortbildung der Jugend dienen.** Diese Befreiung wurde vom Ausschuß aufgenommen als Ersatz dafür, daß die Vorschrift des Entwurfs, die illustrierte Bücher in jedem Falle von der Anm. 82

Luxussteuer ausnahm, gestrichen worden war (Bericht 1919 S. 25 41, 72; vgl. Anm. 78). Zu diesen Bildern gehören Bilderbücher und jede Art illustrierter, unterhaltender und fortbildender Jugendschriften. Schriften parteipolitischen Inhalts gehören in keiner Beziehung hierher.

Die Vorl. AusfAnw. IV, 17 c, AusfBest. § 48 II 6 haben diese Befreiungsvorschrift auf den Stand einer sehr unreifen Kinderzeit zurückgeschraubt: Es sind nur die in AusfBest. § 48 II 6 a—g aufgeführten Bilder und Bilderbücher, wenn sie in Buchdruck, Steindruck, Lichtdruck oder Tiefdruck hergestellt sind, befreit. Für andere derartige Bilder kann lediglich der Erwerber, insbesondere Lehr- und Erziehungsanstalten, auch Privatschulen, nicht aber einzelnen Lehrern, gemäß § 20 Nr. 1 UStG. Vergütung zugestanden werden (RFM. v. 27. 9. 1920, RStBl. S. 587). Bestehen Jugendbilder aus handgeschöpftem Büttenpapier usw., so sind sie aus diesem Grunde nach § 15 II Nr. 3 luxussteuerpflichtig (Ausf.-Best. § 49 II 3).

Anm. 83 d) **Nach AusfBest. § 48 II 1, 4, 5, 7—13** sind ferner befreit:

α) Kultzwecken dienende Zier- und Schmuckgegenstände, wie Altäre, Kanzeln, Taufbecken usw. Denn zur „Inneneinrichtung" gehört auch das Innere von Kirchen und Synagogen. — Hinsichtlich der sog. Devotionalien sind Befreiungen vorgesehen in AusfBest. § 47 Nr. 3, § 48 II 12—13 (Kruzifixe, Heiligenfiguren, Rosenkränze usw.; oben Anm. 71 a. E.). Vgl. auch Ausf.-Best. § 72 II 9 (Priestergewänder). Durch RFM. v. 30. 8. 1820, RStBl. S. 537, waren der AusfBestNov. entsprechende Vorschriften bereits im Verwaltungswege (Bindung nur für die Umsatzsteuerämter) eingeführt worden.

β) Mit Bildern versehene Tisch- und Speisekarten, Wandkalender, Wandtaschen usw.;

γ) Sinn- und Wandsprüche aus Papier auf Holztäfelchen usw.; RFM. v. 5. 8. 1920, RStBl. S. 483;

δ) Bildliche Darstellungen, die unter den Begriff der Anzeige nach § 25 Nr. 1 UStG. fallen, zB. auf Etiketten; vgl. § 25 Anm. 3; § 26 Anm. 5 a.

ε) Tellerpapiere, papierne Mund- und Tischtücher, sowie aus Papier hergestellte Spitzen und Kanten, wie sie zur Ausschmückung von Küchenmöbeln und als Sargschmuck üblich sind. Damit wurde ein im Ausschuß vom RegVertreter abgegebenes Versprechen eingelöst (Bericht 1919 S. 58). Es handelt sich um meterweise käufliche Papierstreifen in Kanten- und Spitzenform. Freilich mutet diese Ausnahme kleinlich an.

Anm. 84 e) **Grabdenkmäler in schlichter Ausführung.**

α) **Nach dem UStG. 1918** wurden unter die luxussteuerpflichtigen „Werke der Plastik" (§ 8 Nr. 3) auch Grabdenkmäler begriffen. Nach § 28 Abs. 2 Nr. 1 wurde aber dem Erwerber von Luxusgegenständen der Mehrbetrag der Luxussteuer im Verhältnisse zur gewöhnlichen Umsatzsteuer auf Antrag von der Steuerstelle erstattet, wenn er nachwies, daß er den Gegenstand im öffentlichen Interesse erworben hat. (Ähnlich § 20 Nr. 1 des geltenden Gesetzes.) Die AusfBest. 1918 § 19 Abs. 1 Nr. 1, Schlußsatz, gewährten eine solche Erstattung insbesondere dann, wenn es sich um „Grabdenkmäler in einfacher Ausstattung" handelte. Vgl. hierzu Rundschr. d. RSchA. v. 15. 12. 1918, Amtl. Mitt. 1919 S. 29 =

PrFMBl. 1919 S. 66. Anscheinend erkannte man ein öffentliches Interesse daran an, die Grabstätten wenigstens mit einfachen Grabdenkmälern zu versehen.

β) **Das geltende Gesetz.** Es fragt sich zunächst, ob ein „Bildwerk", und zwar „Werk der Plastik", oder ein Bauwerk vorliegt. Letzteres könnte bei Mausoleen, Grabkapellen angenommen werden, und es könnte dann die für „Bauwerke" in § 15 Abs. 1 Satz 3 vorgesehene Befreiung in Frage kommen. Die Befreiung bezweckt aber Vermeidung allgemeiner Luxussteuerbelastung des Baugewerbes und der Verteuerung der Wohnungen. Dies trifft auf Grabkapellen usw. nicht zu. Aus § 15 II Nr. 2 folgt, daß reich ausgestattete Grabdenkmäler luxussteuerpflichtig sein sollen, wenngleich sehr wohl auch hier von einem „Bauwerk" im Sinne des Baurechts gesprochen werden kann, da dieser Begriff nicht notwendig einen abschließbaren Raum voraussetzt (oben Anm. 12). Sind aber Grabdenkmäler wie zB. Denksteine, Obelisken, Figuren, keine „Bauwerke" im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 3, vielmehr, wie § 15 II Nr. 2 ergibt, Bildwerke, und zwar Werke der Plastik — so RSchA. v. 15. 12. 1918, Amtl. Mitt. 1919 S. 29; RFH. Bd. 2 S. 198 = RStBl. 1920 S. 277 — so wird man auf Mausoleen und Grabkapellen, wenngleich sie im üblichen Sprachgebrauche Werke der Architektur (Bauwerke) und keine Werke der Plastik sind, doch aus zwingenden Gründen der Analogie die Vorschrift in § 15 II Nr. 2 ebenfalls anwenden müssen. Denn es handelt sich hier um Grabdenkmäler mit besonders luxuriöser Ausstattung, ohne daß ihre wesentliche Bestimmung in der Raumumschließung bestände (RFH. aaO.). Kühner als diese Analogie ist die gemäß § 16 UStG. durch AusfBest. § 48 I Satz 2 bewirkte Ausdehnung des Begriffs der „Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung" auf Gegenstände zur Ausschmückung von Park- und Gartenanlagen, eine Ausdehnung, die nicht den Schmuck von Friedhofsgräbern, aber Familiengrüfte in Privatparks umfaßt.

Für „Grabdenkmäler in schlichter Ausführung" bedarf es jetzt nicht mehr eines Erstattungsanspruchs des Bestellers und der zweifelhaften Frage, inwieweit beim Erwerb eines Grabdenkmals ein „öffentliches Interesse" anerkannt werden kann (oben α). Sie sind jetzt ohne weiteres luxussteuerfrei.

Hinsichtlich des Begriffs des „Grabdenkmals in schlichter Ausführung" verwies die Vorl. AusfAnw. IV, 17 e auf das oben bei α angeführte Rundschr. d. RSchA. v. 15. 12. 1918. Danach wird einfache Ausführung angenommen „bei Kreuzen, Hügelsteinen usw., wenn sie nach Material, Größe und Verarbeitung und danach nach dem Preise nicht über das Maß dessen hinausgehen, was im Mittelstande der Sitte entspricht." Die vom RFH. Bd. 2 S. 199 verneinte Frage, ob ein roh behauener Granitblock mit aufgeschliffener Fläche zur Aufnahme der Schrift schon als Werk der Plastik anzusehen ist, kann jetzt dahingestellt bleiben. Denn die jetzt (gemäß § 16 Abs. 1 Satz 1 UStG.) maßgebenden AusfBest. § 48 II 11 a haben auf einen räumlichen Höchstumfang und auf eine obere Grenze des Lieferungspreises (5000 bezw. 1000 ℳ; die Preisgrenze kann vom RFM. von Zeit zu Zeit geändert werden) abgestellt, und es kann bei diesen gesetzesgleichen Normen dahingestellt bleiben, ob ein Denkstein, der keine Nachbildung eines Gegenstandes der Wirklichkeit oder der Phantasie darstellt,

schon als Bildwerk (Plastik) anzusprechen ist. Die AusfBest. haben aaO. auch gemäß § 18 Abs. 3 UStG. Näheres darüber bestimmt, wer als luxussteuerpflichtiger Hersteller des Grabdenkmals anzusehen ist.

Zu den Grabdenkmälern gehören Aschenurnen, Sarkophage und Steinsärge. Vgl. AusfBest. § 48 II 11 b—c.

Den „Grabdenkmälern in schlichter Ausstattung" waren schon unter der Herrschaft des UStG. 1918 sinngemäß Gedenktafeln, Gedächtnis- und Ehrentafeln sowie solche Denkmäler gleichgestellt worden, die von Vereinen, Gemeinden und sonstigen Körperschaften zur Ehrung der im Kriege gefallenen Vereins- und Gemeindemitglieder usw. in der Kirche oder auf dem Kirchhofe — gleichsam als Ersatz des Grabsteins — gestiftet und aufgestellt werden, nicht jedoch dann, wenn die Aufstellung in Vereinsräumen usw. oder auf öffentlichen Plätzen außerhalb der Kirchhöfe erfolgt (RFM. v. 1. 11. 1919, AmtlMitt. S. 392). Jetzt haben die AusfBest. § 48 II 11 d verallgemeinert. Nunmehr sind allgemein und ohne Rücksicht auf den Ort der Aufstellung Erinnerungsmale und -tafeln für gefallene Krieger bei schlichter Ausführung luxussteuerfrei. Diese Befreiung ist aber aaO. an eine bestimmte Nachweisform gebunden (Bezugsbescheinigungsverfahren, ähnlich dem § 22 Abs. 2, § 24 Abs. 2 UStG.; vgl. auch die Bezugsbescheinigung in AusfBest. § 50 II 4, unten Anm. 91; ferner § 19 Anm. 16; § 20 Anm. 22). Die Bescheinigung ist von einer staatlich anerkannten Beratungsstelle für Kriegerehrung zu erteilen. Die in Preußen bestehenden Beratungsstellen sind vom RFM. durch Erlaß v. 13. 9. 1920, RStBl. S. 568 mitgeteilt; abgedruckt oben S. 453 Fußnote 1. Ist die Bescheinigung erteilt, so kann die Steuerstelle nicht geltendmachen, daß die Ausstattung eine luxuriöse sei. Ist die Bescheinigung nicht erteilt und Steuerfreiheit daher nicht gegeben, so kann, wenn ein öffentliches Interesse an der Aufstellung des Denkmals usw. anerkannt wird, ein Vergütungsanspruch aus § 20 Nr. 1 UStG. in Frage kommen.

Anm. 85 f) **Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik.**

a) **Notwendigkeit der Abgrenzung.** Diese unterliegen jetzt unterschiedslos der Kleinhandelssteuer (§ 21 Nr. 2), soweit nicht für gewisse Lieferungen die den § 21 Nr. 2 UStG. abändernde sog. Künstlernovelle v. 18. 8. 1920, RGBl. S. 1607, Befreiung von der Luxussteuer vorsieht. Für die Frage der Anwendbarkeit des § 15, II Nr. 2 oder des § 21 Nr. 2 bedarf es daher der Erfassung des Begriffs eines Originalwerkes.

Der Begriff des Originalwerks ist auch für das Verbringen von Kunstgegenständen in das Inland (§ 17 Nr. 3), für die Steuerpflicht der sog. Privatverkäufe (§ 23 Abs. 1 Nr. 3), für die entgeltliche Lieferung in oder aus dem Ausland (§ 23 Abs. 1 Nr. 4) und für das Verbringen von Originalwerken in das Ausland (§ 23 Abs. 1 Nr. 5) von entscheidender Bedeutung.

b) **Originalwerke** der Plastik, Malerei und Graphik sind Erzeugnisse künstlerischen, nicht handwerksmäßigen, Schaffens, in denen die persönliche Phantasie und persönliche Ausführung des Künstlers sich dergestalt verkörpert, daß der Individualgegenstand als eigenes Werk des Künstlers, nicht als Nachahmung oder Vervielfältigung im Verkehrsleben betrachtet wird. Dieser allgemeine Begriff des Originalwerks ist aber

jetzt durch AusfBest. § 48 III 1 Satz 2 wesentlich erweitert worden: „Kopien werden wie die Originalwerke behandelt". Unter Berücksichtigung dieser, wie ein Widerspruch in sich anmutenden Erweiterung gilt folgendes:

α) **Malerei.** Nach der allgemeinen Begriffsauffassung muß das Werk, um Originalwerk zu sein, von der Hand dessen, der die Darstellung erdacht, herrühren. Hat ein Künstler es gemalt, aber nach einem anderen Bilde, als dessen Nachahmung, so ist es kein Originalwerk, sondern eine Kopie. Nach den Ausf.-Best. aaO. steht es steuerrechtlich dem Originalwerke gleich. Damit ist der bei alten Bildern häufige Streit, ob ein Werk ein Originalwerk ist, für das UStG. gegenstandslos. Die „Kopie" muß aber solche eines Künstlers (Künstlerkopie) und unmittelbar nach dem Originalwerk oder einer Künstlerkopie gemacht sein. Ein Originalwerk liegt auch dann vor, wenn der schöpferisch tätige Künstler das Bild von seinen Schülern in Einzelheiten, doch unter seiner Leitung, hat fertigstellen lassen. Stammt es aus der Schule eines alten Meisters, zB. des P. P. Rubens, so ist es zwar kein Originalwerk des Rubens, wohl aber ein Originalwerk, da es von Künstlerhand stammt und vom Künstler erdacht ist. Ein Originalwerk liegt auch vor, wenn der Künstler mehrere Exemplare hergestellt hat, von denen jedes seiner Besonderheit wegen als schöpferische Leistung anzusprechen ist, oder wenn ein Werk der Plastik, Architektur oder Graphik in ein Gemälde umgesetzt wird. Hierher gehören auch Miniaturbildwerke, Glasmalereien und Mosaiken, sowie Schattenrisse (Silhouetten) (AusfBest. aaO.) Dagegen ergibt die Übermalung einer Photographie kein Originalwerk der Malerei noch die Kopie eines solchen. Letzteres hoben die AusfBest. 1918 § 9 Abs. 5 zur Vermeidung von Zweifeln ausdrücklich hervor und folgt jetzt aus AusfBest. § 48 II 2 a.

β) Zweifelhafter lag es nach dem UStG. 1918 bei der **Plastik.** Das Werk, in dem sich die schöpferische Idee des Künstlers originär verkörpert, ist hier meist das Ton-, Wachs- oder Lehmmodell. Dies ist aber regelmäßig nicht für den Verkehr bestimmt. Bearbeitet der Urheber nach diesem Modelle selber den Marmorblock, so ist das Marmorwerk Original. Bei Bronzeplastiken wird aber die Bronze vom Künstler selbst meist gar nicht bearbeitet, und dies gilt häufig auch für Marmorwerke. Hier entscheidet die Verkehrsauffassung. Im Einklange mit dieser sagte die Vorl. AusfAnw. IV 17 Abs. 3: „Originalwerke der Plastik liegen auch vor bei vom Künstler selbst angeordneten und unter seiner Aufsicht durchgeführten Bronzeabgüssen, sei es, daß es sich um Statuen oder um Reliefs, Plaketten oder Medaillen handelt." Jetzt ist durch AusfBest. aaO. jeder „Metallabguß" dem Originale gleichgestellt; dies setzt aber Abguß von dem künstlerischen Entwurf oder von einem solchen Abgusse, der seinerseits vom Entwurfe genommen ist, voraus. Ob man im letzteren Falle von einer „Kopie" spricht, ist mit Rücksicht auf die Gleichstellung von Original und Kopie für das UStG. bedeutungslos. Darauf, ob der Abguß unter Aufsicht des Künstlers erfolgt, kommt es jetzt nicht mehr an. Für Marmorwerke wird jetzt Entsprechendes zu gelten haben.

Auf Grund von Besprechungen mit Vertretern der Künstlerschaft und des Gewerbes hat jetzt der RFM. durch Erlaß v. 12. 10. 1920, RStBl. S. 696 folgende Richtlinien aufgestellt:

„Schwierigkeiten bereitet der Fall, daß das Werk der Plastik, so wie es in den Handel kommt, nicht unmittelbar aus der Hand des Künstlers stammt, daß vielmehr nach dem Modelle des Künstlers auf mechanischem Wege das Kunstwerk erst hergestellt wird und dann auch nicht nur in einem vom Künstler etwa persönlich überarbeiteten Exemplare, sondern in einer größeren, ohne weitere Mitwirkung des Künstlers angefertigten Anzahl vertrieben wird. So liegt es bei Bronzeplastiken und vielfach auch bei Plastiken aus Marmor und sonstigen Steinarten sowie aus Holz und Elfenbein. In dieser Beziehung müssen folgende Grundsätze gelten:

a) Auch die Abgüsse usw. gelten als Originalwerke, wenn sie in der Formgebung und im Format unmittelbar nach dem Entwurfe des Künstlers von der Gießerei oder der Bildhauerwerkstätte hergestellt sind. Kommt das Werk nicht bloß in dem Format in den Handel, in dem der Künstler sein Modell gefertigt hat, werden vielmehr auch andere Maßstäbe von der Werkstätte hergestellt, so gelten diese Ausführungen nur dann als Originalwerke, wenn die Herstellung in einem anderen Format als demjenigen, das der Künstler für sein Werk bestimmt hat, mit Genehmigung des Künstlers geschieht. Es wird also auf die Verlagsverträge zwischen Künstler und Werkstätte oder auf die ausdrücklichen Vereinbarungen ankommen.

b) Vervielfältigungen in Bronze und Marmor nach Werken von Künstlern, an denen die Werkstätte kein Verlagsrecht hat, also insbesondere von Werken der Antike, der Renaissance oder sonstiger alter Meister, sind stets beim Hersteller luxussteuerpflichtig.

c) Der Begriff eines Originalwerks kommt nicht in Frage für Gegenstände, die ihrer ganzen Art nach nicht als Kunstgegenstände bezeichnet werden können, sondern lediglich unter den Begriff der Galanteriewaren oder der Nippessachen fallen. Die Unterscheidung wird durchführbar sein, wenn man beobachtet, daß bei solchen Waren der Preis sich im wesentlichen nach dem Materialwert und den Fabrikationskosten richtet, ohne daß der künstlerische Entwurf dabei wesentlich in Betracht kommt.

d) Stets beim Hersteller und nicht beim Kleinhändler zu besteuern sind keramische Gegenstände, auch wenn ihnen künstlerische Entwürfe zugrunde liegen, sowie Gegenstände aus Glas. Das gleiche gilt von Gegenständen aus Kunstguß, abgesehen von Bronze, also aus Eisenguß oder Zinkguß.

e) Zu beachten ist, daß als Werke, und damit auch als Originalwerke, der Plastik nicht nur Figuren, Statuen, Büsten, Gruppen, Tiere in Betracht kommen, sondern auch plastisch ausgestaltete sogenannte kunstgewerbliche Gegenstände, d. h. Gegenstände, die auch einem hauswirtschaftlichen Gebrauche dienen können (zB. Aschenschalen, Tintenfässer). Auch für sie gelten daher die Grundsätze zu 4.

Bei den vorstehenden Ausführungen handelt es sich um eine Auslegung der Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes. Da aber bisher vielfach abweichend hiervon verfahren worden ist, insbesondere auch bei Originalbronzen nicht selten die Gießereien die Herstellersteuer entrichtet haben, bin ich damit einverstanden, daß erst vom 1. Januar 1921 ab die Innehaltung dieser Auslegungsgrundsätze in allen Fällen gefordert wird. Ich bin weiter damit einverstanden, daß in

der Zeit bis zum 31. Dezember 1920 der Kleinhändler dann berechtigt sein soll, Originalwerke ohne Entrichtung der Luxussteuer abzugeben, wenn er nachzuweisen vermag, daß die Luxussteuer bereits vom Hersteller entrichtet worden ist."

γ) Am meisten Schwierigkeiten bietet die **Graphik.** Zwar sind Handzeichnungen wie Gegenstände der Malerei zu beurteilen. Aber unter die Graphik fallen zahlreiche Vervielfältigungsarten. Von diesen ist die Radierung schon durch die AusfBest. 1918 § 9 Abs. 5 den Originalwerken gleichgestellt worden. Dies ist jetzt durch das Gesetz geschehen unter Gleichstellung auch der Holzschnitte, Kupferstiche und Künstlersteinzeichnungen mit den Originalwerken: II Nr. 2 Abs. 2 Satz 2. Wenn die Künstlersteinzeichnungen in § 21 Nr. 2 Abs. 1 UStG. nicht mitaufgeführt sind, so bedeutet dies keinen Widerspruch, sondern nur einen Redaktionsfehler. Anm. 86

aa) Für Lieferungen, die nach dem 30. 6. 1920 erfolgen, geben die AusfBest. § 48 III 1, 2 (oben Anm. 72) eine Abgrenzung, die gemäß § 16 Satz 1 UStG. Gesetzeskraft hat. Wie übrigens die Vorl. Ausf.-Anw. IV 17 Abs. 3 hervorhob, ist eine Platte vom Künstler nicht selbst bearbeitet, wenn er, wie das zB. bei Photogravüren zuweilen vorkommt, lediglich das auf mechanischem Wege auf die Platte gebrachte Bild retouchiert hat.

ββ) Für die Zeit bis zum 1. 7. 1920 ist gemäß AusfBest. aaO. nach der Vorl. AusfAnw. zu IV 17 Abs. 3 zu verfahren. Diese weicht insofern ab, als die Abzüge, um Originalwerke zu sein, vom Künstler selbst mit seinem Namen gezeichnet sein müssen. Hiervon wird jedoch eine wichtige Ausnahme gemacht: „Der eigenhändigen Namenszeichnung des Künstlers bedarf es nicht bei Stichen auf Metallplatten (Kupferstichen, Zinkstichen, Stahlstichen, Holzschnitten, Schabkunstblättern, Radierungen, Steindrucken aller Art), wenn diese graphischen Vervielfältigungen unmittelbar Abzüge einer Platte sind, die vor dem Jahre 1870 hergestellt ist; ist die Herstellung einer Platte nicht zeitlich genau festzustellen, so entscheidet der Todestag des die Platte herstellenden Künstlers (Stechers usw.). Diese Unterscheidungen gehen also dahin, diejenige Graphik, die vor der Entwicklung der mechanischen Vervielfältigungsarten entstanden ist und die im großen ganzen Sammelwert hat, beim Kleinhändler zu besteuern, die moderne Graphik jedoch nur dann, wenn sie der Künstler durch Namensunterschrift als sein Original ansieht. Die Verbände der Verleger graphischer Kunst sind ... über diese Unterscheidungen unterrichtet und haben sich verpflichtet, bei der Abgabe von Graphik an Kleinhändler in jedem Falle mitzuteilen, wenn es sich nach diesen Unterscheidungen um ein Originalwerk handelt."

Über Künstlersteinzeichnungen vgl. § 21 Anm. 17.

Zu II Nr. 3: Erzeugnisse des Buchdrucks (Papierwaren). Anm. 87

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

3. [87]„Erzeugnisse des Buchdrucks auf besonderem Papier mit beschränkter Auflage [88] sowie sonstige Papierwaren, die aus handgeschöpftem oder Bütten-, China-, Japan- oder Reispapier hergestellt sind" [89].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 49:**

§ 49.[1])

„I. 1. Zu den Erzeugnissen des Buchdrucks im Sinne von § 15 II Nr. 3 des Gesetzes gehören insbesondere Bücher aller Art mit Ausnahme der Andachtsbücher (Gebet-, Gesangbücher, Bibeln), ferner Musiknoten, Kalender, Karten (Land-, See- und andere zu wissenschaftlichen Zwecken dienende Karten) und dergleichen. § 48 IV Satz 2 findet Anwendung. Die Erzeugnisse unterliegen dann der Luxussteuer, wenn der Druck auf besonderem Papier erfolgt und das Erzeugnis in beschränkter Auflage erschienen ist; beide Voraussetzungen müssen zusammentreffen.

2. Besonderes Papier ist solches, dessen Wert über den bei Erzeugnissen des Buchdrucks der betreffenden Art sonst üblichen hinausgeht. Hierzu zählen namentlich die unter II 2 aufgeführten Arten von Papier, ferner das sogenannte veredelte Papier, wie insbesondere das mit Glimmer- oder Glasschuppen, Streupulver oder Wollstaub überzogene Papier, Papier mit gestrichenem, aufgelegten oder galvanoplastischen Metallüberzuge, ferner Papier mit vollständigem oder teilweisem Überzuge von Gespinstwaren aller Art oder mit Unter- oder Zwischenlagen von Gespinstwaren aller Art oder Drahtgeflecht. Hingegen gilt als besonderes Papier im Sinne dieser Bestimmung nicht das mit Rändern in Gold, Silber oder anderen Metallen oder mit Gold-, Silber- oder anderem Metallschnitt versehene Papier.

3. Der Annahme einer beschränkten Auflage steht nicht entgegen, wenn gleichzeitig Exemplare in einer der Üblichkeit entsprechenden Anzahl auf weniger gutem Papiere (vgl. unter 2) ausgegeben werden.

4. Soweit die vorgenannten Erzeugnisse als alte Drucke im Sinne von § 21 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes (vgl. § 79 III 3 c) anzusehen sind, tritt die Luxussteuerpflicht nicht beim Hersteller, sondern erst im Kleinhandel ein.

II. 1. Unter die sonstigen Papierwaren im Sinne des Gesetzes fallen insbesondere die folgenden Gegenstände: Schreib-, Zeichen-, Brief-, Karten-, Notenpapier, Briefumschläge, Familienanzeigen, Post-, Brief-, Besuchs-, Wunsch-, Tisch-, Speise- und ähnliche Karten (vgl. auch unter 2 d Satz 3).

2. Diese Gegenstände sind luxussteuerpflichtig, wenn sie hergestellt sind aus:

a) handgeschöpftem Büttenpapiere. Hierunter ist das mit der Hand vermittels eines Schöpfrahmens geschöpfte Papier zu verstehen, das einen gefaserten Rand (Büttenrand) hat. Das sogenannte Maschinenbüttenpapier (unechtes Büttenpapier), das nicht mit der Hand geschöpft, sondern auf der Papiermaschine hergestellt ist und auch einen gefaserten Rand aufweist, gehört nicht hierher;

b) Chinapapier, einem ungeleimten, aus Hadernstoff gewonnenen Kupferdruckpapier in gelblicher Tönung. Es wird insbesondere als Zurichtepapier für Autotypiedruck verwendet;

---

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S 349, Fußnote 1.

c) Japanpapier (Japankupferdruck, Japanseiden- und Japanschreibpapier), einem aus der Faser des Papiermaulbeerbaums oder der Bambusstaude gewonnenen Papiere von besonderer Festigkeit sowie gelblichweißer Farbe mit seidenartiger, weicher Oberfläche und wolkiger Durchsicht;

d) Reispapier (Markpapier), einem aus dem gepreßten und dünnen geschnittenen Marke von Palmen oder der Reispflanze gewonnenen Papiere. Das aus dem Marke der Reispflanze gefertigte Papier ist schlohweiß und quillt beim Bemalen mit Wasserfarbe stark auf. Das aus Palmenmark gewonnene Reispapier dient auch zur Herstellung von künstlichen Blumen, Lampenschirmen, Lampenschleiern und dergleichen. Nicht zu dem Reispapiere gehört das namentlich in Südamerika hergestellte und mit „Ricepaper" bezeichnete Packpapier. [Künstliche Blumen aus Häutchen, dei aus den inneren Röhren der Bambusstengel abgelöst sind, unterliegen gleichfalls der Luxussteuer.]

3. Soweit nach § 15 II Nr. 2 Abs. 2 des Gesetzes von der Luxussteuer befreite Gegenstände, wie Ansichtspostkarten, der Unterhaltung und Fortbildung der Jugend dienende Bilder usw., aus den unter 2 a bis d aufgeführten Papierarten hergestellt sind, gilt die Luxussteuerbefreiung nicht.

III. Gegenstände aus Lederpergament fallen unter § 15 I Nr. 12 a bezw. e des Gesetzes (§ 42).

[IV. 1. Als Hersteller der Papierwaren gilt im allgemeinen derjenige, der sie im gebrauchsfertigen Zustand herstellt (§ 18 Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes), also bei Schreib-, Zeichen-, Brief-, Karten- und Notenpapier sowie bei Post-, Brief-, Wunsch-, Tisch- und Speisekarten derjenige, der sie in einer für den unmittelbaren Gebrauch geeigneten Größe schneidet, nicht der Erzeuger der Papierrollen und -bogen oder des Kartonpapiers, bei Briefumschlägen der, der sie gebrauchsfertig herstellt, bei Familienanzeigen und Besuchskarten der Drucker. Bei den Papierwaren aus handgeschöpftem Büttenpapier gilt jedoch mit Rücksicht darauf, daß dieses Papier nur in einer seinem künftigen Verwendungszweck entsprechenden Form und Größe erzeugt wird, als Hersteller bereits der Erzeuger des Papiers; es ist also auch die unbedruckte Besuchskarte oder der noch nicht gefalzte, nicht gummierte Briefumschlag aus handgeschöpftem Büttenpapier beim Hersteller des Papiers luxussteuerpflichtig.

2. Das Verpacken von Papierwaren in Schachteln, Kästen und dergleichen und das Bändern sind in allen Fällen nicht als eine weitere Bearbeitung oder Verarbeitung anzusehen (§ 18 Abs. 1 Satz 2 und § 19 des Gesetzes).]"

2. Entstehungsgeschichte. Sowohl das UStG. 1918 wie das geltende Gesetz haben davon abgesehen, B ü c h e r der erhöhten Umsatzsteuer zu unterwerfen. Entscheidend war das Interesse an der Ausbreitung der Volksbildung und daran, dem deutschen Buchhandel seine auf Billigkeit begründete Stellung und Bedeutung im Welthandel zu erhalten. Auch läßt sich eine für die Praxis brauchbare Abgrenzung zwischen solcher Literatur, die für die Bildung wertvoll ist, und solcher, die wertlos oder schädlich ist, nicht finden (Begr. 1919 S. 51, 52). Als Ausnahme kannte der Entwurf 1918 nur „alte Drucke", die zu den Antiquitäten gehören. Der Ausschuß 1918 fügte nach dem Vorbilde des französischen Luxussteuergesetzes v. 22. 3. 1918, Tabelle A Nr. 14 (Drucks. d. Reichs-

tags 1914—18, „zu Nr. 1461") hinzu: „Erzeugnisse des Buchdrucks auf besonderem Papiere mit beschränkter Auflage". Dies wurde Gesetz (UStG. 1918 § 8 Nr. 4) und in den Entw. 1919 (§ 20, I Nr. 10) übernommen. Der Ausschuß 1919 fügte hinzu: einerseits ganzlederne Bucheinbände (jetzt I Nr. 12 a), andererseits „Papierwaren, die aus handgeschöpftem oder Bütten-, China-, Japan- oder Reispapier hergestellt sind" (Bericht 1919 S. 30, 41, 70, 72).

Anm. 88 3. Luxussteuerpflichtig sind **Erzeugnisse des Buchdrucks,** wenn der Druck auf besonderem Papier erfolgt ist und das Erzeugnis in beschränkter Auflage erscheint.

Hierher gehören Bücher aller Art, Broschüren, Zeitschriftenhefte, nach AusfBest. § 49 I 1 auch Musiknoten, Kalender, geogr. Karten usw. Als Anhalt dafür, ob ein Buch oder Buchkalender vorliegt, kann die Aufnahme in die Verzeichnisse des Börsenvereins der deutschen Buchhändler in Leipzig gelten. Vgl. dazu Anm. 78. Befreit durch AusfBest. aaO. sind Andachtsbücher. (Vgl. auch § 15 I Nr. 12 a, oben Anm. 46.)

Besonderes Papier ist solches, dessen Wert über das üblicherweise bei Büchern der betreffenden Art verwendete hinausgeht, zB. Büttenpapier, China- und Japanpapier, auch sog. veredeltes Papier und Papier in Verbindung mit Gespinstwaren oder Drahtgeflecht, hingegen nicht Papier mit Goldschnitt (AusfBest. § 49 I 2). Lederpergament fällt zugleich unter § 15 I Nr. 12 a, e UStG.

Beschränkte Auflage liegt vor, wenn die Zahl der gedruckten Exemplare erheblich hinter der bei Büchern der betreffenden Art üblichen Zahl zurückbleibt; dabei steht der Annahme einer beschränkten Auflage im Sinne dieser Vorschrift nicht entgegen, wenn gleichzeitig Exemplare in einer der Üblichkeit entsprechenden Anzahl auf weniger gutem Papier ausgegeben werden. (AusfBest. 1918 § 10 Abs. 5; Vorl. AusfAnw. IV, 18; AusfBest. 1920 § 49 I 3). Eine ziffernmäßige Umgrenzung der „beschränkten Auflage" ist nicht gelungen, würde auch nur, wie der Börsenverein der deutschen Buchhändler anerkannt hat, zur Umgehung des Gesetzes führen (RFM. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 484).

Soweit es sich um „alte Drucke" handelt, greift ausschließlich die Kleinhandelssteuer aus § 21 Nr. 3 UStG. ein.

Anm. 89 4. Luxussteuerpflichtig sind auch **sonstige Papierwaren,** die aus handgeschöpftem oder Bütten-, China-, Japan- oder Reispapier hergestellt sind. Zu diesen Papierwaren gehören insbesondere: Schreib-, Zeichen-, Brief-, Karten-, Notenpapier, Briefumschläge, Tisch-, Besuchs-, Wunschkarten usw.

Die „sonstigen Papierwaren" sind dann luxussteuerpflichtig, wenn sie — wie in Abänderung des § 15 II Nr. 3 UStG. durch AusfBest. § 49 II 2 bestimmt ist —, aus „handgeschöpftem Büttenpapier" (nicht sog. Maschinenbüttenpapier) oder aus China- oder Japan- oder Reispapier (Markpapier, nicht „Ricepaper") hergestellt sind. Vgl. über diese Begriffe AusfBest. aaO.

Die Herstellung aus diesem Edelpapiere (nicht auch aus „veredeltem Papier" usw., entsprechend dem weiteren Begriff des „besonderen Papiers" in Anm. 88) hebt auch die in II Nr. 2 Abs. 2 für Ansichtspostkarten, Jugendbilder usw. gegebene Befreiung auf (Anm. 81 a. E.; 82 a. E.).

Anm. 89a 5. Über die Person des luxussteuerpflichtigen Herstellers gelten seit 1. 1. 1921 die in AusfBest. § 49 IV gegebenen Vorschriften der AusfBest.-

Nov. mit Gesetzeskraft nach § 18 Abs. 3 UStG. Inhaltlich war dies auch schon für das Jahr 1920 anzunehmen. Der RFM. hatte durch Erlaß v. 1. 8. 1920, RStBl. S. 509, die Umsatzsteuerämter im gleichen Sinne angewiesen. In d. Vdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, Ziff. II, RZtrBl. S. 1734, ist ausdrücklich ausgesprochen, daß die Herstellervorschriften der AusfBestNov. aaO. nur Klarstellungen sind. — Nach RFM. v. 3. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 71, soll keine Anzeigensteuer (§ 26 UStG.) entstehen, wenn Papierwaren aus handgeschöpftem Büttenpapier, das beim Erzeuger des Papiers luxussteuerpflichtig ist, als Besuchskarten bedruckt werden. Hierüber § 26 Anm. 5 a.

Zu II Nr. 4: Photographische Handapparate[90] usw. Anm. 90

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

4. Photographische Handapparate sowie deren Bestandteile und Zubehör[91].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 50:**

§ 50.

„I. Nur photographische Handapparate sind luxussteuerpflichtig, nicht auch die Standapparate der Berufsphotographen. Als Handapparate gelten solche mit einer Aufnahmefläche von nicht mehr als 150 Quadratzentimetern. Sind Apparate mit einer kleineren Aufnahmefläche deutlich als Standapparate erkennbar, indem sie ihrer Konstruktion nach zum Photographieren ohne Stativ im Regelfall ungeeignet sind (sogenannte Stativkameras, wie sie auch in der Größe von 9 zu 12 cm vorkommen), so sind sie luxussteuerfrei.

II. Bestandteile und Zubehörstücke von photographischen Apparaten unterliegen der Luxussteuer, wenn sie nach Größe und Ausstattung als Ergänzungsstücke für Handkameras in Betracht kommen. Dabei ist folgendes zu beachten:

1. Luxussteuerfrei sind folgende Teile: Balgen und Kamerakörper, Kameragehäuse, Laufböden, Standarten, Beschlagteile, Visierscheiben, Stativteller und Stativköpfe. Luxussteuerfrei sind ferner Holzstative, Sucher, Auslöser und Libellen.

2. Luxussteuerpflichtig sind dagegen: Ergänzungsobjektive mit einer Brennweite bis einschließlich 17 cm wenn ihre größte relative Öffnung zwischen 1 : 4,1 und 1 : 9,9 liegt; ist die Brennweite oder die relative Öffnung nicht aufgraviert (die größte relative Öffnung wird mit f oder F in Millimeter oder Zentimeter bezeichnet), so ist die Luxussteuerpflicht gegeben, wenn der freie, vom Fassungsgrunde nicht verdeckte Durchmesser der äußeren Linsenfläche 30 Millimeter oder kleiner ist. Ferner: Gelbscheiben, andere Filter und Vorsatzlinsen bis zum freien Durchmesser von 30 Millimeter; Teletuben bis zum äußeren Rohrdurchmesser von 50 Millimeter; Kassetten in der Größe bis zu 10 × 15 cm; Zentralverschlüsse mit einer größten Öffnung von nicht mehr als 25 mm; Schlitzverschlüsse vor der Platte mit einer größten Öffnung von nicht mehr als 10 × 15 cm; Platten und Filme mit einer Aufnahmefläche von nicht mehr als 150 qcm; Metallstative und dazugehörige Kugelgelenke, Stativklammern (zum Aufstecken auf Skistöcke) sowie Kameraneiger.

3. Auch die nach Nr. 2 luxussteuerpflichtigen Bestandteile und Zubehörstücke können luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, geliefert werden, wenn der Abnehmer Hersteller photographischer Bedarfsartikel ist und sich dem Lieferer gegenüber als solcher durch eine Bezugsbescheinigung des Umsatzsteueramts ausweist. Die Bezugsbescheinigung wird nur ausgestellt, wenn der Antrag von der Wirtschaftlichen Vereinigung der Deutschen Gesellschaft für Mechanik und Optik in Berlin befürwortet wird. Die Mitwirkung der Wirtschaftlichen Vereinigung erfolgt dabei unter folgenden Voraussetzungen:
   a) die Vereinigung verpflichtet sich, nur solche Anträge zu befürworten, bei denen nach Art des Unternehmens ein Mißbrauch ausgeschlossen ist;
   b) die Vereinigung überwacht ihre Mitglieder, stellt Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragstrafe und zeigt Zuwiderhandlungen dem Umsatzsteueramt an.
4. Etuis und sonstige Umhüllungen für photographische Handapparate sind nur unter den im § 46 angegebenen Voraussetzungen luxussteuerpflichtig.
5. Nicht als luxussteuerpflichtige Zubehörstücke sind anzusehen: Vorrichtungen und Stoffe zum Entwickeln, Vergrößern und Vervielfältigen, Diapositiv- und Röntgenplatten."

2. Uebersicht. In Anlehnung an des französische Luxussteuergesetz vom 22. 3. 1918 (oben Anm. 87), das „photographische Apparate (also nicht nur Handapparate), deren Objektive und Zubehör" der 10 prozentigen Luxussteuer unterwarf, stellte schon der Entwurf 1918 die heutige Vorschrift in die Liste der Luxusgegenstände ein (§ 7 Nr. 4), weil es sich bei Handapparaten im wesentlichen um eine Liebhaberei handele (Begr. 1918 S. 36). Dies ging in das U S t G. 1918 § 8 Nr. 5 über. Der Entwurf 1919 nahm die Vorschrift auf; sie wurde Gesetz.

3. Nur photographische **Handapparate** unterliegen der Luxussteuer. Hieraus und in Verbindung mit der Begr. 1918, wonach Liebhaberapparate getroffen werden sollen, ergibt sich, daß die (großen) Standapparate der Berufsphotographen nicht luxussteuerpflichtig sind. „Handapparat" steht im Gegensatze zum „Standapparat". Da es auf die objektive Beschaffenheit ankommt, so sind als Standapparat kenntliche, ihrer Konstruktion nach zum Photographieren mit der Hand für den Regelfall ungeeignete Apparate (sog. Stativkameras), wie sie zB. auch in dem kleinen Format 9 : 12 cm vorkommen, nicht luxussteuerpflichtig (AusfBest. § 50 I). Abgesehen hiervon sind als Handapparate solche mit einer Aufnahmefläche von nicht mehr als 150 qcm anzusehen (AusfBest. aaO.; ähnlich schon AusfBest. 1918 § 11 Abs. 1; Vorl. AusfAnw. IV, 19; Rundschr. d. RFM. v. 31. 12. 1918, Nr. 2, Amtl. Mitt. 1919 S. 30).

4. Der **Verwendungszweck** im Einzelfalle ändert nichts an der Luxussteuerpflicht. Die meisten der Herstellersteuer nach § 15 unterliegenden Gegenstände werden an Wiederverkäufer vom Hersteller geliefert. Die Steuer soll wirtschaftlich den letzten Abnehmer treffen, und hier fingiert das Gesetz den Luxuszweck. Handapparate, die „ihrer Beschaffenheit nach" für den Gebrauch innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit bestimmt sind (§ 15 Abs. 1 Satz 2), wird es nicht geben. Sie sind daher auch bei der Abgabe vom Hersteller an

Berufsphotographen luxussteuerpflichtig. Ein Vergütungsanspruch aus § 20 kommt hier nicht in Frage, da der Berufsphotograph den Gegenstand nicht „im öffentlichen Interesse" erwirbt (§ 20 Nr. 1). Anders liegt es jedoch bei der Lieferung von Handapparaten für militärische Zwecke an militärische Behörden (Rundschr. d. RFM. v. 4. 11. 1918, AmtlMitt. S. 132 und das oben bei 3 a. E. angeführte Rundschr. d. RFM. v. 31. 12. 1918).

5. Bestandteile und Zubehör. Anm. 91

a) Allgemeine Bedeutung. Über die steuerrechtliche Behandlung der Fälle, wo Gegenstände als Bestandteil oder Zubehör einer anderen Sache oder als Sachgesamtheiten anzusehen sind, vgl. Vorbem. VII vor § 15. Hiernach erstreckt sich die Luxussteuerpflicht der Hauptsache zugleich auf die einheitlich mitgelieferten Bestandteile und Zubehörstücke, nicht dagegen auf solche, die Gegenstand besonderer Lieferung sind (Ersatzstücke). Hiervon machen die Vorschriften in § 15, II Nr. 4—8, 20 Ausnahmen.

b) Kraft ausdrücklicher Erstreckung der Luxussteuerpflicht auf Bestandteile und Zubehör in II Nr. 4 sind luxussteuerpflichtig auch besonders gelieferte Teile (Zusatz- und Ersatzstücke). Eine Aufzählung dieser Teile findet sich in AusfBest. § 50 II 1—2. Die AusfBest. sprechen hier mit Recht von „Ergänzungsstücken", während die AusfBest. 1918 § 11 Abs. 2 teils von „Bestandteilen", teils von „Zubehör" sprachen. Aber diese Bezeichnung ist hier wie auch in § 15 II Nr. 4—8, 20 UStG. unzivilistisch und irreführend (Vorbem. VII vor § 15).

c) Die Ergänzungsstücke sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie sich auf einen photographischen **Handapparat** beziehen. Die Entscheidung kann schwierig sein und löste unter der Herrschaft des UStG. 1918 viele Zweifel aus, da die AusfBest. nicht eingehend genug waren. Maßgebend ist die objektive Beschaffenheit der Ersatz- und Zubehörstücke und der überwiegende Bestimmungszweck nach Maßgabe dieser Beschaffenheit, nicht dagegen die konkrete, subjektive Verwendungsabsicht (RFH., Urt. v. 2. 10. 1919, RFH. Bd. 1 S. 195 = AmtlMitt. 1919 S. 391). Ob Platten und Filme mit einer Aufnahmefläche von höchstens 10 : 15 cm Zubehörstücke von photographischen Handapparaten (AusfBest. 1918 § 11 Abs. 1) sind, hing nach dem UStG. 1918 von der, nötigenfalls durch Sachverständige zu treffenden Feststellung ab, ob sie überwiegend von Liebhabern in Handapparaten oder von Berufsphotographen in deren großen Apparaten benutzt werden. (Urt. d. RFH., s. oben). Jetzt, wo eine Aufnahmefläche von höchstens 150 cm wesentliches Merkmal des Handapparats ist (Anm. 90 Ziff. 3), sind Platten und Filme bis zu diesem Ausmaße luxussteuerpflichtig (AusfBest. § 50 II 2). Ähnliche Zweifel bestanden früher hinsichtlich der Ergänzungsobjektive, und bezüglich der Ständer (Stativs) hieß es in einem Rundschr. d. RFM. vom 31. 12. 1918, AmtlMitt. 1919 S. 30: „Bei den Ständern (Stativs) ist zu beachten, daß für Handapparate im allgemeinen nur Metallständer in Frage kommen; Holzständer kommen, von wenigen Ausnahmen abgesehen, nur für die größeren Apparate der Berufsphotographen in den Handel."

Die AusfBest. 1920 § 50 II 1—2 haben hier vereinfacht. Sie zählen die Ersatzstücke auf und erklären in bindender Weise (§ 16 UStG.) die einen für luxussteuerfrei (zB. Kamerakörper, Laufböden, Holzstative, letztere offenbar aus dem in AmtlMitt. aaO., vgl. oben, angeführten Grunde), die anderen für luxussteuerpflichtig (zB. Metallstative). Ergänzungsobjektive kleineren Umfangs sind, weil fiktiv für Handkameras bestimmt, luxussteuerpflichtig, größere luxussteuerfrei; die Größenmaße sind aaO. eingehend bestimmt. Nur soweit aaO. nichts Besonderes bestimmt ist, gilt der Satz (AusfBest. § 50 II Satz 1), daß Ersatzstücke luxussteuerpflichtig sind, „wenn sie nach Größe und Ausstattung als Ergänzungsstücke für Handkameras in Betracht kommen." Die letztere Voraussetzung liegt zB. nicht vor bei Kopierpapieren sowie Reproduktions- und phototechnischen (photomechanischen) Platten (RFM. v. 3. 1. 1921, RStBl. S. 71).

Bezüglich des Herstellers ist zu beachten, daß vielfach der Fabrikant an Hersteller photographischer Bedarfsartikel liefert, der seinerseits den Apparat oder das Metallstativ unter Verwendung der ihm vom Fabrikanten gelieferten Kugelgelenke, Stativklammern usw. (luxussteuerpflichtig nach AusfBest. § 50 II Nr. 2), herstellt und weiterverkauft. Hier soll, zur Vermeidung eines umständlichen Vergütungsverfahrens aus § 19 UStG., die Lieferung des an sich luxussteuerpflichtigen Gegenstandes durch den Fabrikanten an den Abnehmer luxussteuerfrei sein, wenn dieser sich dem Fabrikanten gegenüber durch eine **Bezugsbescheinigung** des Umsatzsteueramts als Hersteller photographischer Bedarfsartikel ausweist. Näheres in AusfBest. § 50 II 3; vgl. auch RFM. v. 18. 8. 1920, RStBl. S. 510. Die Weiterlieferung ist nach Maßgabe des Lieferungsgegenstandes (fertiger Hand- oder Standapparat, Metallstativ usw.) luxussteuerpflichtig (da der Weiterlieferer Hersteller ist) oder luxussteuerfrei.

Ähnliches Bescheinigungsverfahren: oben Anm. 84 a. E.; unten Anm. 108; Anm. 116; § 22 Abs. 2 UStG.; § 19 Anm. 16.

d) „Nicht als Zubehörstücke sind anzusehen und daher von der erhöhten Steuer **befreit** Vorrichtungen und Stoffe zum Entwickeln, Vergrößern und Vervielfältigen" (AusfBest. 1918 § 11 Abs. 3; 1920 II 5). Es sind also alle Geräte für die Entwicklung (Fixierbäder, Schalen usw.), sowie Projektionsgeräte von der Luxussteuer aus II Nr. 4 befreit, und zwar ‚wie mit Popitz Einf. S. 59 Nr. 17 anzunehmen, auch dann, wenn sie aus anderem Grunde, zB. wegen der Herstellung aus Messing (§ 15 I Nr. 6), luxussteuerpflichtig sein würden. Projektionsgerät ist durch die AusfBest. natürlich nur insoweit befreit, als es sich um Herstellung photographischer Vergrößerungen handelt. Projektionsapparate für Lichtbildervorträge folgen daher, je nach dem Stoff und der Art der Bearbeitung, der Luxussteuerpflicht aus § 15 I UStG. Röntgen- und Diapositivplatten fallen, da nicht für Handkameras bestimmt, nicht unter § 15 II Nr. 4, aber auch nicht unter § 15 I und sind daher luxussteuerfrei (AusfBest. aaO.).

Anm. 92

Zu II Nr. 5: Handwaffen und deren Munition.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

5. [92] Handwaffen[93], deren Bestandteile und Zubehör[94] sowie die für Handfeuerwaffen bestimmte Munition[95—96].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 51:**

§ 51.[1])

„1. Zu den Handwaffen gehören insbesondere Gewehre, Flinten, Büchsen, Karabiner, Teschings, Revolver und Pistolen, einschließlich der Luftgewehre, Luftpistolen usw., Säbel, Degen, einschließlich der Stockdegen, Hirschfänger, Florette, Schläger, Saufedern, Dolche, Schlagringe, als Waffen hergerichtete Gummischläuche, [aus gepreßtem Weichkautschuk — auch zum Teil mit Gewebeeinlagen — hergestellte Gummiknüppel (sogenannte Lebensverteidiger)].

2. Luxussteuerfrei sind, wie hiermit auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt wird: Seitengewehre und Offiziersäbel für Angehörige der Wehrmacht, der Schutzmannschaft, der Polizeiverwaltung, für sonstige waffentragende Beamte, mit dem Forst- und Jagdschutz betraute, im Staats-, Gemeinde-, oder Privatforstdienst befindliche Personen, wenn die Seitengewehre und Säbel sich im Rahmen der einfachsten Ausstattung halten, die den amtlichen Bestimmungen über die Beschaffenheit dieser Gegenstände entspricht. Bei Schußwaffen kommt nur die Vergütung nach § 20 Nr. 1 des Gesetzes in Betracht; dabei ist jedoch Voraussetzung, daß die Art, Beschaffenheit und Ausstattung der Waffen nicht über die für den Erwerber bestehenden Bestimmungen oder Bedürfnisse hinausgehen. Die Vergütung der Steuer ist daher ausgeschlossen zB. bei nach Konstruktion und Ausstattung besonders wertvollen Jagdgewehren, wie sie für Berufszwecke nicht erforderlich sind, ebenso bei Waffen für den Jagdberechtigten selbst oder dessen Bekannte, für die die Ausübung der Jagd nicht Beruf ist.

3. a) Bestandteile und Zubehörstücke zu Handwaffen unterliegen selbständig der Luxussteuer, wenn sie als Fertigerzeugnisse anzusehen sind. Dies gilt insbesondere von Klingen, Degengriffen, Scheiden, Taschen und Kasten für die Aufnahme von Waffen (vgl. auch § 42 unter III und § 46), Tragevorrichtungen, Schalldämpfer, Zielstöcke, Zielstäbe, Zielfernrohre und Diopter.

b) Sind die Bestandteile oder Zubehörstücke als Halberzeugnisse anzusehen, so sind sie luxussteuerfrei. Hierzu rechnen insbesondere Läufe, Hähne, Schäfte, Ansatzstücke und Reservemagazine für Revolver und Pistolen. Gegenstände zum Reinigen der Waffen und Scheiben unterliegen nicht der Luxussteuer.

4. Die für Handfeuerwaffen bestimmte Munition unterliegt dann der Luxussteuer, wenn sie ein Fertigerzeugnis darstellt, zB. die mit Schrot und Zündhütchen versehenen gebrauchsfertigen Patronen. Zur Munition gehören auch Bolzen für Luftgewehre. Die zur Herstellung von Munition bestimmten Bestandteile, wie Hülsen, Zündhütchen, Pfropfen, Blättchen, Schrot, Kugeln und Pulver sind luxussteuerfrei.

5. Luxussteuerfrei sind, wie hiermit auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, Schreckschußmittel, wie Knallkorke und Knallkörper, die aus Papierstoff hergestellt sind und Knallsolz (eine Zusammensetzung von chlorsaurem Kali und Phosphor) enthalten, ferner Spielzeug für Kinder, zB. Kinderluftgewehre und Kinderluftpistolen.

---

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Anm. 1.

6. An die Wehrmacht sowie an Verwaltungen, die Ausrüstungsstücke im Sinne des § 15 II Nr. 5 des Gesetzes für den dienstlichen Gebrauch benötigen, können diese Ausrüstungsgegenstände luxussteuerfrei geliefert werden, ohne daß es einer Verwendungsbescheinigung bedarf.

[Zu den Ausrüstungsstücken gehören auch Ledertaschen aus glattem oder gepreßtem, nicht lackiertem Roß-, Rind- oder Schafleder, die sich lediglich zur Aufnahme von Revolvern eignen.]

7. Apparate zur Betäubung oder Tötung von Schlachtvieh sind luxussteuerfrei. Ebenso unterliegen die Patronen für Schlachtapparate, die als Zinkgeschosse oder als Eisengeschosse mit Papierfüllung hergestellt werden und einen Durchmesser von 7,8 oder 9,6 mm aufweisen, nicht der Luxussteuer. Für Pistolen mit eingebauten Stahlbolzen, der die Stelle des Geschosses vertritt, werden Platzpatronen verwendet, die halbkugelförmig eingezogen sind und ebenfalls von der Luxussteuer befreit bleiben."

2. Uebersicht. Das französische Luxussteuergesetz v. 22. 3. 1918 (oben Anm. 87, 90 Nr. 2) besteuerte unter Tabelle A Nr. 10: Jagdgewehre, Jagdartikel und Waffenschmiedearbeiten. Der Entwurf (§ 7 Nr. 6) des UStG. 1918 nahm bereits die heute geltende Fassung auf. Nach der Begr. 1918 (S. 36) „ist besonders an Jagdwaffen zu denken. Es erscheint aber auch im Interesse polizeilicher Gesichtspunkte durchaus erwünscht, wenn Revolver und sonstige Handwaffen mit einer erhöhten Steuer belastet sind. Eine Schädigung der Großindustrie für Waffen und Munition ist nicht zu befürchten. Denn soweit an das Ausland veräußert wird, besteht nach § 2 Nr. 1 Steuerfreiheit. Im Inland kommt in erster Linie das Reich als Käufer in Betracht, und dieses wird nach § 22 (jetzt § 20 Nr. 1) Steuererstattung in Anspruch nehmen können." In II Nr. 5 ist also der Gesichtspunkt der Verwendung zu einem Luxuszweck nur sehr beschränkt eingehalten.

3. Handwaffen sind von Handfeuerwaffen zu unterscheiden, wie sich aus dem Gesetze (II Nr. 5) ergibt. Sie umfassen Feuerwaffen wie auch Hieb- und Stoßwaffen. Beispiele in AusfBest. § 51 Nr. 1 (= AusfBest. 1918 § 14 Abs. 1). Diese Aufzählung ist bindend, aber nicht erschöpfend. Die durch die AusfBest. Nov. zugesetzten Gummiknüppel gehörten, als unter den Handwaffenbegriff fallend, schon i. J. 1920 hierher (ebenso RFM. v. 13. 9. 1920, RStBl. S. 572; Bdg. des RFM. v. 23. 12. 1920, Ziff. II, RZtrBl. S. 1734).

4. Als **Ausnahme** von der Luxussteuerpflicht kommt nach AusfBest. § 51 Nr. 2 (= AusfBest. 1918 § 14 Abs. 2) die Lieferung von Seitengewehren und Offiziersäbeln in einfachster, den amtlichen Vorschriften entsprechender Ausführung für Militärpersonen und waffentragende Beamte in Betracht. Diese Bestimmung ist durch § 16 UStG. gedeckt. Das sog. Extraseitengewehr, in besserer Ausstattung, bleibt hiernach erhöht steuerpflichtig. Beim Erwerbe anderer Waffen, insbesondere von Schußwaffen, kommt nur Vergütung aus § 20 Nr. 1 UStG. in Betracht, wenn ein öffentliches Interesse am Erwerbe vorliegt, was nur bei Erwerb zu beruflichen Zwecken, also für den Förster, nicht für den Jagdberechtigten oder Jagdliebhaber, anzuerkennen ist (AusfBest. aaO.; auch bei § 24 Nr. 1 UStG. Bei reinen Militärwaffen ergibt sich Luxussteuerfreiheit schon aus § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG., da sie nicht

hauswirtschaftlichem Gebrauche dienen (RFM. v. 29. 10. 1920, RStBl. S. 644). Wegen sonstiger Lieferungen an die Wehrmacht vgl. Anm. 96 u. oben Anm. 16a.

Nicht zu den Handwaffen gehört Kinderspielzeug (AusfBest. § 51 Nr. 5), zu dem auch Kinderluftgewehre und die Kinderluftpistolen gehören. Keine Handwaffen sind historische Waffen (Antiquitäten), auch wenn sie, wie schließlich jeder Knüppel, als Waffe subjektiv verwendet werden können.

5. Bestandteile und **Zubehör.** Hierfür gilt das in Vorbem. VII vor § 15 und in Anm. 91 zu § 15 II Nr. 4 Gesagte; doch gilt ein Bezugsscheinsverfahren hier nicht. Es handelt sich also nur um selbständig gelieferte Ergänzungsstücke. Diese sind aber nach AusfBest. § 51 Nr. 3 nur insoweit luxussteuerpflichtig, als sie Fertigerzeugnisse sind (Klingen, Degengriffe, Scheiden, Taschen), nicht soweit sie als Halberzeugnisse anzusehen sind (Läufe, Hähne, Schäfte usw.). Waffenreinigungsmittel und Scheiben sind nicht erhöht steuerpflichtig. Anm. 94

6. Munition für Handfeuerwaffen. Auch hier ist nur das Fertigerzeugnis luxussteuerpflichtig, also gebrauchsfertige Patronen. Die AusfBest. § 51 Nr. 4 rechnen hierher auch „Bolzen für Luftgewehre", obwohl das Gesetz nur von Munition für Handfeuerwaffen spricht (Ausdehnung gemäß § 16 UStG.; gemeint sind aber nicht Kinderluftgewehre). Die zur Munitionsherstellung bestimmten Bestandteile, wie Hülsen, Zündhütchen, Pfropfen, Blättchen, Schrot, Kugeln und Pulver sind nach AusfBest. aaO. luxussteuerfrei (anders AusfBest. 1918 § 14 Abs. 4). Anm. 95

7. Luxussteuerfrei sind ferner: Schreckschußmittel aus Papierstoff und Knallsalz; Apparate zur Betäubung oder Tötung von Schlachtvieh (AusfBest. § 51 Nr. 5, 7). Nach AusfBest. § 51 Nr. 6 können an die Wehrmacht und Verwaltungen, die Ausrüstungsstücke nach II Nr. 5 dienstlich benötigen, diese Stücke luxussteuerfrei und ohne Verwendungsbescheinigung geliefert werden. Auch hier liegt eine bindend ausgesprochene Befreiung vor, die durch § 16 Abs. 1 Satz 2 UStG. gedeckt ist. Anm. 96

Zu II Nr. 6: Musikinstrumente. Anm. 97

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

6. [97] Flügel, Klaviere, Harmonien [98], Streich- und Zupfinstrumente [99] sowie Vorrichtungen zur mechanischen Wiedergabe musikalischer Stücke oder deklamatorischer Vorträge (Klavierspielapparate, Sprechapparate, Phonographen, Orchestrions usw.) [100] sowie deren Bestandteile und Zubehör [101]; diese Gegenstände auch dann, wenn sie nicht zum Gebrauch in der Hauswirtschaft bestimmt sind [98].

1a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 52:**

§ 52.[1])

„I. Von den im § 15 II Nr. 6 des Gesetzes nicht aufgeführten Musikinstrumenten scheiden die Schlag- und Blasinstrumente aus der Luxussteuer aus,

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

weil sie nicht als hauswirtschaftliche Gegenstände anzusehen sind. Das gleiche gilt von Xylophonen, Tubaphonen, Glockenspielen, Schellenbäumen und Taktierstäben; ebenso sind Kontrabässe von der Luxussteuer befreit.

II. Die sonstigen im § 15 II Nr. 6 des Gesetzes nicht aufgeführten Musikinstrumente (Ziehharmonikas, Mundharmonikas, Okarinas) sind luxussteuerpflichtig, wenn sie wegen des Stoffes, aus dem sie hergestellt sind (Edelhölzer, Porzellan, Bronze, Messing usw.), unter § 15 I des Gesetzes fallen. ((Die Luxussteuerpflicht tritt aber für die Stimmplatten der Harmonikas weder bei der Verwendung der im § 15 I Nr. 6 des Gesetzes bezeichneten Metalle und Legierungen noch dann ein, wenn zu den Klappen, Mundstücken oder Tasten Schildpatt, Perlmutter oder Elfenbein verwendet worden ist.)) [Bei Harmonikas tritt aber die Luxussteuerpflicht nicht ein durch die Verwendung der in § 15 I Nr. 6 des Gesetzes bezeichneten Metalle und Metallegierungen oder durch die Verwendung von Schildpatt, Perlmutter oder Elfenbein zu den Klappen, Mundstücken oder Tasten oder durch Furnierung des Kastengestells mit Palisander- (Palisander-, Polyxander-), Jacaranda- oder Birkbaumholz.][1])

III. Nach § 15 II Nr. 6 des Gesetzes sind luxussteuerpflichtig:

1. Flügel, Klaviere (Pianinos) und Harmonien. Pfeifenorgeln für Kirchen und Konzertsäle sind luxussteuerfrei. Bestandteile von Klavieren, insbesondere Klaviaturen, Klavierleuchter, Saiten, Stimmnägel, Stifte unterliegen für sich besonders der Luxussteuer nicht.

   Klaviere, die an Fabrikanten mechanischer Klavierspielapparate geliefert werden, und in die solche Apparate eingebaut werden, sind, sofern sie ihrer Beschaffenheit nach zur unmittelbaren Verwendung als Klaviere nicht geeignet sind, für sich nicht luxussteuerpflichtig; [{Werden Klaviere, die noch nicht poliert, nicht justiert und nicht gestimmt sind, vom Hersteller an Händler verkauft, so ist nicht der Händler, sondern der Hersteller des Klaviers luxussteuerpflichtig.}].
2. {Streichinstrumente (Geigen, Violinen, Violoncellos, Bratschen). Die Kontrabässe sind luxussteuerfrei. Bestandteile und Zubehörstücke (Wirbel, Schlegel, Saiten, Dämpfer, Stimmgabeln, Stimmpfeifchen usw.) von Streichinstrumenten sind für sich nicht luxussteuerpflichtig. mit Ausnahme der Geigenbögen. Die Behältnisse (Kasten, Etuis) sind nur unter den im § 46 angegebenen Voraussetzungen luxussteuerpflichtig;
3. Zupfinstrumente (Gitarren, Harfen, Mandolinen, Zithern). Hierzu gehören auch sogenannte Schlag- und Akkordzithern. ((Wegen der Bestandteile und Zubehörstücke findet die Bestimmung zu 2 Satz 3 entsprechende Anwendung;)) [Luxussteuerfrei sind Akkord- und Gitarrzithern mit untergelegten Notenblättern, wenn sie aus Erlen-, Buchen-, Tannen- oder Fichtenholz hergestellt sind und nicht mit Intarsien aus Edelhölzern oder den in § 15 I Nr. 5 des Gesetzes genannten Stoffen verziert sind;][2])}

---

[1]) Der Zusatz der AusfBestNov. 1920 trat rückwirkend am 1. 10. 1920 in Kraft.

[2]) Wegen Inkrafttretens dieses Zusatzes vgl. vorstehende Fußnote. Der Zusatz trat durch die AusfBestNov. 1921 am 1. 4. 1921 wieder außer Kraft.

[3 a) Streichinstrumente (Geigen, Violinen, Violas, Violoncellos, Bratschen, Streichzithern). Auf Grund des § 16 des Gesetzes wird bestimmt, daß die Luxussteuerpflicht der Streichinstrumente nur eintritt, wenn sie ausgestattet sind mit

aa) den in § 15 I Nr. 1 und 2 des Gesetzes genannten Stoffen,

bb) Schnitzarbeiten aller Art am Halse, Kopfe, mit Ausnahme der Schnecke, am Boden, an der Decke, den Zargen oder dem Saitenhalter,

cc) Einlagen aus Holz aller Art, mit Ausnahme des ersten und zweiten Einlegspanes,

dd) Perlmutter- oder Goldfischeinlagen, außer wenn die Einlagen ohne jede weitere Verzierung in je einem Stück in den Wirbeln, im Saitenhalter oder im Knöpfchen angebracht und nicht länger oder breiter als ein Zentimeter sind,

ee) Stimmechaniken aller Art.

b) Luxussteuerfrei sind Kontrabässe sowie Bestandteile und Zubehörstücke von Streichinstrumenten (Wirbel, Schlegel, Saiten, Dämpfer, Stimmgabeln, Stimmpfeifchen u. dgl.). Bogen sind luxussteuerpflichtig, wenn sie ausgestattet sind mit

aa) Fröschen aus oder in Verbindung mit Elfenbein oder Schildpatt oder mit Fröschen oder Schrauben aus oder in Verbindung mit echtem oder unechtem Edelmetall (§ 15 I Nr. 1 und 2 des Gesetzes),

bb) sonstigen Elfenbein- oder Schildpattverzierungen, mit Ausnahme von solchen an der Kopfplatte,

cc) Perlmutter- oder Goldfischeinlagen. Sind solche Einlagen an Schub oder Zwickel angebracht oder befindet sich am Frosch oder an der Schraube je eine unverzierte Perlmutter- oder Goldfischeinlage in einer Breite oder Länge bis zu einem Zentimeter, so wird hierdurch die Luxussteuerpflicht nicht hervorgerufen.

c) Die Behältnisse (Kasten, Etuis) sind nur unter den in § 46 angegebenen Voraussetzungen luxussteuerpflichtig.

3. Zupfinstrumente (Gitarren, Harfen, Mandolinen, Zithern, auch Schlag- und Akkordzithern).

a) Zithern aller Art sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie

aa) ganz aus massivem oder furniertem Palisander- (Polisander-, Polyxander-) holz hergestellt sind,

bb) mit Säulen oder anderen Schnitzereien oder mit Einlagen von bunten Hölzern verziert sind,

cc) mit Elfenbein-, Schildpatt-, Perlmutter- oder Goldfischeinlagen verziert sind, außer wenn die Perlmutter- und Goldfischeinlagen am Griffbrett angebracht und nicht länger oder breiter als ein Zentimeter sind,

dd) mit vergoldeter oder versilberter Mechanik oder mit Griffen aus oder in Verbindung mit Elfenbein, Goldfisch oder Perlmutter an der Mechanik ausgestattet sind;

b) Gitarren, Lauten, Mandolinen, Harfen ohne Pedale oder sonstige Zupfinstrumente sind luxussteuerpflichtig, wenn sie

aa) mit vergoldeter oder versilberter Mechanik oder mit Griffen aus oder in Verbindung mit Elfenbein, Goldfisch oder Perlmutter an der Mechanik ausgestattet sind,

bb) mit geschnitzten Menschen-, Engels-, Tier- oder Teufelsköpfen oder ähnlichen Verzierungen, oder mit Einlagen aus bunten Hölzern verziert sind,

cc) mit Elfenbein-, Goldfisch-, Schildpatt- oder Perlmuttereinlagen aller Art ausgestattet sind, außer wenn diese Einlagen am Schallloch in einer Breite von nicht mehr als zwei Zentimetern, oder am Hals, Griffbrett, Saitenhalter, Stöckchen oder Knöpfchen in einer Breite oder Länge von nicht mehr als einem Zentimeter angebracht sind, oder

dd) wenn der Boden, die Zargen oder die Muschel aus massivem Edelholz im Sinne von § 15 I Nr. 13 a des Gesetzes hergestellt sind. Die Verwendung von poliertem Ahornholz hat jedoch die Luxussteuerpflicht nicht zur Folge;

c) Pedalharfen sind in jeder Ausführung luxussteuerpflichtig.

d) Wegen der Bestandteile und Zubehörstücke finden die Bestimmungen zu 2 b entsprechende Anwendung.}]

4. Vorrichtungen zur mechanischen Wiedergabe musikalischer Stücke oder deklamatorischer Vorträge:

a) Klavierspielapparate ohne Rücksicht auf die Art des Antriebs (zB. Pianola, Phonola, Ducanola, Estrella, Pianist, Virtuos, Mignon, Dea, Duca, Premier); ebenso selbsttätige Harmonien, Orgeln, Geigen und selbsttätige Klaviere mit selbsttätigen Begleitinstrumenten; Paninstrumente.

b) Sprechapparate, Phonographen, zB. Grammophone. Diktierapparate (Diktaphons) gehören nicht hierher, sind also luxussteuerfrei;

c) Orchestrions;

d) sonstige mechanische Spielapparate, zB. Drehorgeln, Leierkasten, Spieldosen, Spieluhren. Spieldosen von geringem Umfang, die lediglich bestimmte Stücke spielen, sind als Kinderspielzeug anzusehen und als solches, zB. auch bei Einfügung in Puppen und Tiere, luxussteuerfrei;

e) Bestandteile und Zubehörstücke von mechanischen Musik- und Sprechapparaten, also Schalltrichter, Platten, Walzen, Notenrollen, Stifte, Nadeln u. ä. [{Stifte und Nadeln lediglich aus Stahl sind luxussteuerfrei.}] Die Motoren und Laufwerke zu selbsttätigen und mechanischen Musik- und Sprechapparaten sind für sich nicht luxussteuerpflichtig.

[Der Lieferer von Schalltrichtern, Schalldosen und Tonarmen ist jedoch befugt, für die Lieferung nur die allgemeine Umsatzsteuer zu berechnen, wenn ihm der Abnehmer eine Bezugsbescheinigung vorlegt, nach der er zum luxussteuerfreien Bezuge dieser Gegenstände berechtigt ist. Auf die Bezugsbescheinigung finden die zur Ausführung des § 22 des Gesetzes gegebenen Bestimmungen entsprechende Anwendung. Die Bezugsbescheinigung wird vom Umsatzsteueramt nur ausgestellt, wenn der Antrag von einem Fachverbande befürwortet wird, der sich gegenüber dem Reichsminister der Finanzen zur Mitarbeit bereit

erklärt. Die Mitwirkung der Fachverbände erfolgt dabei unter folgenden Voraussetzungen:

a) Der Fachverband verpflichtet sich, nur solche Anträge zu befürworten, bei denen nach Art der Unternehmen ein Mißbrauch ausgeschlossen ist;

b) der Fachverband überwacht seine Mitglieder, stellt Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragsstrafe und zeigt Zuwiderhandlungen dem Umsatzsteueramt an.]" [1])

2. Uebersicht. Das französische Gesetz v. 22. 3. 1918 (oben Anm. 87, 90 Nr. 2) besteuerte (Tabelle A Nr. 21) Pianoforteinstrumente, abgesehen von Klavieren. Der Entw. 1918 nahm in § 7 Nr. 5 im wesentlichen das auf, was in § 8 Nr. 6 UStG. 1918 überging, knüpfte jedoch bei Flügeln, Klavieren und Harmonien die Luxussteuerpflicht an ein Mindestentgelt von mehr als 1000 ℳ. Dies wurde vom Ausschuß 1918 beseitigt. Das UStG. 1918 enthielt nicht Streich- und Zupfinstrumente. Der Entw. 1919 nahm sie bereits auf.

Blasinstrumente sind von der erhöhten Steuer befreit, „weil sie fast ausschließlich zur gewerblichen oder beruflichen Verwendung im Orchester vorkommen" (Begr. 1919 S. 53). Dasselbe gilt von Schlaginstrumenten (Pauken, Triangeln; Xylophone, Tubaphone, Glockenspiele). Vgl. AusfBest. § 52 I. Diese Instrumente sind, weil überwiegend nicht für die Hauswirtschaft bestimmt, auch nicht nach Maßgabe des verwendeten Stoffs (§ 15 I) luxussteuerpflichtig, sondern stets luxussteuerfrei (AusfBest. § 51 I).

Bei Mund- und Ziehharmonikas, Pfeifen und Flöten — Instrumente, die in II Nr. 6 nicht genannt sind — ist nicht anzunehmen, daß sie überwiegend gewerblichen oder beruflichen Zwecken zu dienen geeignet sind (§ 15 Abs. 1 Satz 2). Die Luxussteuerpflicht richtet sich daher nach dem verwendeten Stoff: I Nr. 5, 6, 11, 13 a. Für die Stimmplatten der Harmonikas ist jedoch in AusfBest. § 52 II Satz 2 teilweise Befreiung vorgesehen, und dies gilt für Harmonikas durch die AusfBestNov. aaO. in erweitertem Maße.

3. Flügel, Klaviere, Harmonien. Diese Begriffe bedürfen keiner Erläuterung. Wo nach der Beschaffenheit des Instrumentes anzunehmen ist, daß es nicht für die private Hauswirtschaft bestimmt ist, zB. bei Konzertflügeln, würde nach § 15 Abs. 1 Satz 2 die erhöhte Steuerpflicht nicht eintreten. Ausnahmsweise soll aber bei allen in II Nr. 6 aufgeführten Musikinstrumenten die Luxussteuer auch dann begründet sein, wenn jene nicht zum Gebrauch Anm. 98

[1]) Der Zusatz trat rückwirkend am 1. 1. 1920 in Kraft. Voraussetzung ist hierbei, daß die Verkäufe an solche Fabriken erfolgt sind, denen späterhin Bezugsbescheinigungen ausgestellt worden sind, und daß diese Fabriken ausdrücklich ihren Lieferern gegenüber die Erklärung abgeben, daß sie die nach Art und Zeitpunkt des Bezugs genau bezeichneten Gegenstände ausschließlich zur Weiterverarbeitung verwenden und nicht unverändert weiterveräußern, sowie endlich, daß die Fabriken der Schalltrichter u. dergl. die erwähnten Erklärungen ihrer Abnehmer zu ihren Belegen nehmen. Vdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, zu § 52, RZtrBl. S. 1734.

in der Hauswirtschaft bestimmt sind. Dies beruht darauf, daß derartige Instrumente, namentlich Klaviere, Phonographen, Klavierspielautomaten und Orchestrions, letztere wohl ausschließlich, in Gastwirtschaften und Vergnügungslokalen verwendet werden, und es keinen Sinn hätte, diese Gegenstände von der Luxussteuer frei zu lassen, die ernste Hausmusik aber zu belasten. Klaviere im Sinne des § 52 III 1 Abs. 2 sind schon deshalb, weil sie Halbfabrikate sind, luxussteuerfrei (RFM. v. 30. 6. 1920, RStBl. S. 484).

Über den Hersteller von Klavieren, die in nicht poliertem usw. Zustand an den Händler geliefert werden, gilt seit dem 1. 4. 1921 infolge der AusfBestNov. 1921. Besonderes, rechtswirksam nach § 18 Abs. 3 UStG. Vorher schon RFM. v. 21. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 59.

Pfeifenorgeln gehören nicht zu den Harmonien, sind in II Nr. 6 nicht aufgeführt; ihre Luxussteuerpflicht ist daher nach § 15 I zu beurteilen. Sind sie, wie regelmäßig, ihrer Beschaffenheit nach für Kirchen oder Konzertsäle bestimmt, so sind sie nach AusfBest. § 52 III 1 befreit; der Anwendung des § 20 Nr. 1 UStG. bedarf es nicht.

Berufliche Musiker haben, wenn sie Flügel, Klaviere oder Harmonien erworben haben, einen Vergütungsanspruch nach § 20 Nr. 2 UStG.

Anm. 99 **4. Streich- und Zupfinstrumente,** also Geigen, Violinen, Cellos, Bratschen Mandolinen, Lauten, Guitarren usw., auch sog. Schlag- und Akkordzithern (AusfBest. § 52 III 2—3). Diese Instrumente waren nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Im Ausschuß 1919 war die Befreiung der in den Entw. 1919 aufgenommenen Streichinstrumente mit der Begründung, daß sie überwiegend zu gewerblichen Zwecken erworben würden, vergeblich beantragt worden. Der Umstand, daß sie oft von hohem Werte sind und vielfach von Dilettanten gekauft werden, entschied (Bericht 1919 S. 30). Dagegen sind Kontrabässe, weil nur im Orchester, also beruflich verwendet, nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG. luxussteuerfrei, was in AusfBest. § 52 III 2 bestätigt ist. Die AusfBestNov. 1921 hat die Luxussteuerpflicht der Streich- und Zupfinstrumente wesentlich eingeschränkt.

Für berufliche Musiker gilt auch beim Erwerb von Streich- und Zupfinstrumenten der Vergütungsanspruch aus § 20 Nr. 2.

Anm. 100 **5. Mechanische Musik- und Sprechapparate usw.** Hierher gehören selbsttätige Klavierspielapparate (d. h. elektrisch oder dynamisch in Betrieb gesetzte Klaviere mit oder ohne ebenso betriebene Begleitinstrumente); ferner Orchestrions, die sich von den selbsttätigen Klavierspielapparaten nur durch Art und Zahl der Begleitinstrumente unterscheiden (vgl. hierüber Rundschr. d. RFM. v. 8. 1. 1919, Amtl. Mitt. S. 60), auch selbsttätige Harmonien, Orgeln, Geigen. Ebenso gehören auch nicht-selbsttätige Klavierspielapparate hierher: Pianola, Phonola usw. Rein mechanische Apparate sind Leierkästen, Spieldosen, Spieluhren. Sprechapparate und Phonographen fallen nur insoweit unter II Nr. 6, als auf ihnen musikalische Stücke oder deklamatorische Vorträge wiedergegeben werden. Es gehören also nicht Diktiermaschinen (sog. Diktaphone, Parlographen) hierher. Nicht nach II Nr. 6 erhöht steuerpflichtig, weil nicht als Musikinstrument zu werten, ist Spielzeug mit mechanischem Spielapparat, wie Puppen mit Spiel-

dosen und Puppenklaviere. Nach AusfBest. § 52 III 4 d sind Kinderspieldosen gänzlich luxussteuerfrei.

Wer Orchestrions und die ihnen gleichstehenden „selbsttätigen" Klavierspielapparate (nicht Phonolas, Pianolas, Leierkästen usw.) zu gewerblichen Zwecken erworben hat (hauptsächlich Gastwirte), hat den Vergütungsanspruch aus § 20 Nr. 3 UStG.

6. Bestandteile und Zubehör. Hier gilt das in Vorbem. VII vor § 15 und in Anm. 91 zu § 15 II Nr. 4 Gesagte. Das UStG. 1918 sprach hier nur von „zugehörigen Platten, Walzen und dergleichen". Die jetzige Fassung geht weiter. Erhöht steuerpflichtig sind nunmehr auch Apparatteile, die besonders gekauft werden, wie Schalltrichter der Phonographen; neben Platten und Walzen auch Notenrollen, Stifte usw. Seit dem 1. 1. 1921 können nach § 52 III 4 e Abs. 2 Schalltrichter, Schalldosen und Tonarme an Hersteller mechanischer Musik- und Sprechapparate in Ablösung des Vergütungsanspruchs aus § 19 UStG. im Bezugsscheinverfahren luxussteuerfrei geliefert werden. Vgl. § 19 Anm. 16. Als für die Befürwortung von Anträgen berechtigter Fachverband im Sinne der AusfBestNov. aaO. ist durch RFM. v. 23. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 59, der Verband der deutschen phonographischen Industrien in Berlin W 15, Düsseldorferstr. 48, bestimmt. Im übrigen ist der genannte Erlaß durch die AusfBestNov. 1920 u. die Vdg. v. 23. 12. 1920 (oben S. 349 Fußnote 1) überholt. — Die Gesetzesworte: „deren Bestandteile und Zubehör" beziehen sich auf alle nach II Nr. 6 luxussteuerpflichtigen Instrumente, also auch auf Geigenbogen. Im einzelnen enthalten die AusfBest. § 52 III viele Befreiungen. So sind Bestandteile von Klavieren (Klaviaturen, Klavierleuchter, Saiten usw.) überhaupt befreit; bei den Zupf- und Streichinstrumenten sind alle Ersatzstücke mit Ausnahme der Geigenbogen befreit. — Die Behältnisse (Kasten, Etuis) sind nur unter den in AusfBest. § 46 (oben Anm. 69) angegebenen Voraussetzungen luxussteuerpflichtig. Dies gilt nicht nur, wie es nach AusfBest. § 52 III 2 Satz 4 scheinen könnte, für Behältnisse von Streichinstrumenten. Anm. 101

Zu II Nr. 7: Billarde und deren Zubehör. Anm. 102

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

7. Billarde und deren Zubehör, auch dann, wenn sie nicht zum Gebrauch in der Hauswirtschaft bestimmt sind[102].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 53:**

§ 53.

„(1) Billards sind ohne Rücksicht auf die Art und Größe luxussteuerpflichtig.

(2) Als Zubehörstücke der Billards sind Billardstöcke, Billardbälle und für das Billardspiel bestimmte Kegel anzusehen."

2. Billarde und deren Zubehör waren nach dem Vorbilde des französischen Gesetzes v. 22. 3. 1918 (oben Anm. 87, 90 Nr. 2), Tabelle A Nr. 4, zwar nicht vom Entw. 1918, wohl aber vom Ausschuß 1918 aufgenommen und sind als § 8 Nr. 7 in das UStG. 1918 eingestellt worden. Der Entw. 1919 (§ 27 Nr. 5) übernahm dies unverändert, sodaß also die erhöhte Steuer, wie durchweg im UStG. 1918, bei der Lieferung im Kleinhandel eintrat. Der Ausschuß 1919

setzte die grundsätzliche Besteuerung beim Hersteller auch in diesem Punkte durch. (Vorbem. V, 6 vor § 15).

3. Der Begriff des Billards bedarf keiner Erläuterung. Billards sind ohne Rücksicht auf Art und Größe luxussteuerpflichtig. Soweit sie jedoch als Kinderspielzeug anzusehen sind, können sie nicht als „Billarde" im Sinne von II Nr. 7 gelten, sind vielmehr als Kinderspielzeug aus Holz gemäß § 15 I Nr. 13 UStG. befreit. Vgl. auch AusfBest. § 43 VII.

4. Zubehör sind Billardbälle, Billardstöcke, Billardkegel (AusfBest. § 53 = AusfBest. 1918 § 13).

5. Billarde werden hauptsächlich in Gastwirtschaften, Kaffeehäusern und Vergnügungslokalen verwendet. Um sie ausnahmslos der Luxussteuer zu unterwerfen, erschien es mit Rücksicht auf § 15 Abs. 1 Satz 2 zweckmäßiger, zum Ausdruck zu bringen, daß die nicht-hauswirtschaftliche, also die gewerbliche Verwendung der erhöhten Steuerpflicht nicht entgegensteht.

Anm. 103

Zu II Nr. 8: Personenfahrzeuge.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

8. [103] Land-, Wasser- oder Luftfahrzeuge[105] zur Personenbeförderung[104], wenn sie mit motorischer Kraft betrieben werden[106] oder wenn sie nach ihrer Beschaffenheit für Vergnügungs- oder Sportzwecke bestimmt sind[107], sowie deren Bestandteile und Zubehör[108—109].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 54:**

§ 54.[1])

„I. 1. Personenfahrzeuge mit motorischem Antrieb (Personenkraftfahrzeuge) unterliegen ohne Rücksicht auf ihre Ausstattung der Luxussteuer. Hierher gehören Automobile, Kraftfahrräder, Motorboote usw. Nicht als Personenfahrzeuge sind anzusehen, auch wenn gleichzeitig auf ihnen neben dem Lenker Begleitpersonen befördert werden können, Lastkraftfahrzeuge und sogenannte Lieferungskraftwagen. Kraftomnibusse werden, da sie überwiegend innerhalb der gewerblichen Tätigkeit gebraucht werden, von der Luxussteuer befreit; Automobildroschken (vier- wie dreirädrige) sind dagegen nicht luxussteuerfrei, es steht vielmehr dem Erwerber lediglich frei, den Vergütungsanspruch des § 20 Nr. 4 des Gesetzes geltend zu machen.

2. Die Luxussteuer erstreckt sich auch auf die Teile eines Personenkraftfahrzeugs, insbesondere sind das Chassis und die Karosserie sowie deren Teile je für sich luxussteuerpflichtig. Karosseriefabriken können aber die Karosserie luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, an solche Fabriken liefern, die Personenkraftfahrzeuge herstellen und sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge berechtigt ausweisen. Diese Bezugsbescheinigung wird vom Umsatzsteueramt ausgestellt, sofern der Verein Deutscher Motorfahrzeugindustrieller in Berlin die Bescheinigung für eine Fabrik beantragt. Die Mitwirkung des Vereins erfolgt unter der Voraussetzung,

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 und 1921 und der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

daß der Verein sich verpflichtet, nur solche Anträge zu befürworten, bei denen nach der Art des Unternehmens ein Mißbrauch ausgeschlossen ist; der Verein übernimmt, seine Mitglieder zu überwachen und Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragstrafe zu stellen und Zuwiderhandlungen dem Umsatzsteueramt anzuzeigen. Auf die Bezugsbescheinigung finden die für die Wiederveräußerungsbescheinigung gemäß § 22 des Gesetzes gegebenen Bestimmungen (vgl. § 201) entsprechende Anwendung.

[Automobilfabriken können fertige Chassis luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, an solche Fabriken liefern, die von ihnen hergestellte Karosserien mit den gekauften Chassis zu fertigen Automobilen verarbeiten und sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge der Chassis berechtigt ausweisen. Auf diese Bezugsbescheinigung finden die Vorschriften des Abs. 1 Satz 3 bis 5 entsprechende Anwendung mit der Maßgabe, daß das Antragsrecht der Vereinigung deutscher Wagen- und Karosseriefabriken in Berlin-Lichterfelde zusteht.] [1])

3. Die folgenden Bestandteile und Zubehörteile des Chassis unterliegen bei der Lieferung für sich nicht der Luxussteuer:

a) der Motor nebst sämtlichen Bestand- und Zubehörteilen,
b) sämtliche Teile der Lenkung,
c) sämtliche Teile der Kupplung,
d) sämtliche Teile der Pedalanordnung,
e) sämtliche Teile des Getriebes einschließlich Hinterradantrieb,
f) sämtliche Teile der Schaltung,
g) sämtliche Teile der Bremse und des Kardangelenks,
h) Vorder- und Hinterachse, deren Zubehör- und Bestandteile,
i) die Räder nebst deren Zubehörteilen,
k) Vollgummibereifung; Pneumatiks sind luxussteuerpflichtig,
l) Pneumatikventil, Fahrradschlauchventil,
m) der Rahmen und dessen Teile,
n) sämtliche Werkzeuge,
o) ((sämtliche Teile der Licht- und Anlasser- sowie jeder anderen Beleuchtungsanlage einschließlich Beleuchtungskörper,)) [Schneeschutzketten],[2])
p) Signalinstrumente aller Arten für Personen- und Lastkraftwagen, mit Ausnahme von Luxusausführungen, d. h. gravierter, versilberter, vergoldeter oder überhaupt aus Edelmetall bestehender Instrumente,
q) Manometer,
r) die Zündungsanlagen nebst deren Teilen,
s) das der Brennstoffzuförderung dienende Rückschlagventil sowie die hierzu nötigen Hilfsapparate wie Benzindruckpumpen u. dgl.,
t) Geschwindigkeitsmesser und Kilometerzähler,
u) Benzin-Kontrolluhren,
v) Luftpumpen für Automobil- und Fahrräder nebst deren Zubehörteilen,

---

[1]) Der Zusatz trat rückwirkend am 1. 10. 1920 in Kraft.
[2]) Die Änderung zu o) trat rückwirkend am 1. 10. 1920 in Kraft.

w) Zubehörteile des Motorrads und Fahrrads, wie zB. Gepäckträger, Fußrasten und Fußbretter, Sättel, Schutzbleche, Ständer am Vorder- und Hinterrade,

x) Kühler, Auspufftöpfe, Betriebsstoffbehälter und deren Teile.

4. Reparaturen an Personenkraftfahrzeugen sind luxussteuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes gegeben sind. Unternehmer, die Reparaturen an Chassis von Personenkraftfahrzeugen ausführen, sind ermächtigt, lediglich solche Arbeiten als luxussteuerpflichtige Reparaturen (§ 5 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes) zu behandeln, bei denen das Entgelt 10 vH. des Neuwerts des betreffenden Chassis übersteigt. Für die Berechnung des Neuwerts sind die Durchschnittsrichtpreise maßgebend, die, nach den einzelnen Pferdestärken, halbjährlich vom Reichsminister der Finanzen im Benehmen mit dem Vereine Deutscher Motorfahrzeug-Industrieller festgelegt werden. Von dieser Ermächtigung können nur solche Unternehmer Gebrauch machen, die in ihren Büchern bei jeder luxussteuerpflichtigen wie luxussteuerfreien Reparatur außer dem vereinnahmten Entgelt den Auftraggeber [und][1]) die Fabrikationsnummer des Motors ((und die Nummer der Zulassung des Kraftfahrzeugs))[1]) angeben.}

[{A. I. 1. Personenfahrzeuge mit motorischem Antrieb (Personenkraftfahrzeuge, nämlich Automobile, Kraftfahrräder, Wasserkraftfahrzeuge, Flugzeuge) sind ohne Rücksicht auf ihre Ausstattung luxussteuerpflichtig. Als Kraftfahrräder im Sinne dieser Bestimmung gelten nur Fahrräder mit fabrikmäßig eingebautem Motor, einschließlich der Motorroller. Fahrräder mit nicht fabrikmäßig eingebauten, sogenannten Hilfsmotoren, gelten lediglich als Fahrräder (s. zu C bisher III —). Nicht als Personenfahrzeuge sind anzusehen, auch wenn gleichzeitig auf ihnen neben dem Lenker Begleitpersonen befördert werden können, Lastkraftfahrzeuge und sogenannte Lieferungswagen. Von der Luxussteuer befreit werden Kraftomnibusse, die ihrer Bauart und Einrichtung nach zur gewerbsmäßigen Personenbeförderung zu dienen bestimmt sind, Krankenautomobile, die ihrer Bauart und Einrichtung nach ausschließlich der Beförderung von Kranken zu dienen bestimmt sind, und Wasserkraftfahrzeuge, die ihrer Bauart und Einrichtung nach ausschließlich zur gewerbsmäßigen Beförderung von Personen oder von Sachen zu dienen bestimmt sind und deren Umbau zur Verwendung für private Zwecke nicht ohne wesentliche Kosten möglich ist. Automobildroschken (vier- wie dreirädrige) sind dagegen nicht luxussteuerfrei, es steht vielmehr dem Erwerber lediglich frei, den Vergütungsanspruch des § 20 Nr. 4 des Gesetzes geltend zu machen.

2. Die Luxussteuerpflicht erstreckt sich auch auf die Teile eines Personenkraftfahrzeuges, insbesondere sind das Chassis und die Karosserie sowie deren Teile je für sich grundsätzlich luxussteuerpflichtig (vgl. aber II 2 und III 2). Die Luxussteuerpflicht wird nicht dadurch beeinträchtigt, daß Teile, die gewöhnlich oder bestimmungsgemäß als Bestandteile von Personenkraftfahrzeugen anzusehen sind, gleichzeitig für andere Zwecke, zB. für Lokomotiven, Lastkraft-

[1]) Die Änderung trat am 1. 10. 1920 in Kraft und vermöge der AusfBest.-Nov. 1921 am 31. 3. 1921 außer Kraft.

wagen und dergl., Verwendung finden können. Bei Wasserkraftfahrzeugen und Flugzeugen gelten als Chassis im Sinne dieser Bestimmung die gesamte Maschinenanlage einschließlich der Steuerung, ferner bei Wasserkraftfahrzeugen der Bootsrumpf, bei Flugzeugen die Zelle und das Fahrgestell, als Karosserie alle übrigen Teile.

3. Reparaturen an Personenkraftwagen (vgl. Nr. 1) sind luxussteuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen des § 5 Abs. I Satz 2 des Gesetzes gegeben sind (vgl. aber II 3 und III 6). Bei der Entscheidung der Frage, ob derjenige, der von ihm erworbene, gebrauchte Personenfahrzeuge wiederherstellt oder bearbeitet, bei der Weiterveräußerung als luxussteuerpflichtiger Hersteller anzusehen ist, sind die Bestimmungen zu II Nr. 3 und III Nr. 6 entsprechend anzuwenden, wobei bei Ausführung der Arbeiten in eigener Werkstatt an Stelle der Entgelte der Betrag tritt, der einem Auftraggeber für die Arbeit in Rechnung gestellt werden würde. Betrifft die Reparatur gleichzeitig Karosserie und Chassis, so ist das Entgelt zur Feststellung, ob die Luxussteuerpflicht gegeben ist, in Entgelt für Arbeiten am Chassis und an der Karosserie zu zerlegen. Ist danach die Reparatur auch nur in einer Beziehung luxussteuerpflichtig, so gilt der Ausführende als Hersteller des Ganzen.

II. 1. Automobilfabriken können fertige Chassis luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, an solche Fabriken liefern, die von ihnen hergestellte Karosserien mit den gekauften Chassis zu fertigen Automobilen verarbeiten und sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge der Chassis berechtigt ausweisen. Diese Bezugsbescheinigung wird vom Umsatzsteueramt ausgestellt, sofern die Vereinigung Deutscher Wagen- und Karosserie-Fabriken in Berlin-Lichterfelde die Bescheinigung für eine Fabrik beantragt. Die Mitwirkung der Vereinigung erfolgt unter der Voraussetzung, daß die Vereinigung sich verpflichtet, nur solche Anträge zu befürworten, bei denen nach der Art des Unternehmens ein Mißbrauch ausgeschlossen ist, ihre Mitglieder überwacht, Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragsstrafe stellt und Zuwiderhandlungen dem Umsatzsteueramt anzeigt. Auf die Bezugsbescheinigung finden die für die Wiederveräußerungsbescheinigung gemäß § 22 des Gesetzes gegebenen Bestimmungen (vgl. § 201) entsprechende Anwendung.

2. (1) Die folgenden Bestandteile und Zubehörstücke des Chassis sind bei der Lieferung für sich nicht luxussteuerpflichtig:

a) der Motor nebst sämtlichen Bestandteilen und Zubehörstücken,
b) sämtliche Teile der Lenkung,
c) sämtliche Teile der Kupplung,
d) sämtliche Teile der Pedalanordnung,
e) sämtliche Teile des Getriebes einschließlich Hinterradantrieb,
f) sämtliche Teile der Schaltung,
g) sämtliche Teile der Bremse und des Kardangelenks,
h) Vorder- und Hinterachse, deren Zubehör und Bestandteile,
i) die Räder nebst deren Zubehörteilen,
k) Vollgummibereifung; Pneumatiks sind luxussteuerpflichtig,
l) Pneumatikventil, Fahrradschlauchventil,

m) der Rahmen und dessen Teile,
n) sämtliche Werkzeuge,
o) Schneeschutzketten,
p) Signalinstrumente aller Arten für Personen- und Lastkraftwagen, mit Ausnahme von Luxusausführungen, d. h. gravierter, versilberter, vergoldeter oder aus Edelmetall bestehender Instrumente,
q) Manometer,
r) die Zündungsanlagen nebst deren Teile,
s) das der Brennstoffzuführung dienende Rückschlagventil sowie die hierzu nötigen Hilfsapparate wie Benzindruckpumpen u. dgl.
t) Geschwindigkeitsmesser und Kilometerzähler,
u) Autozeituhren, unbeschadet des § 65 I und IV,
v) Benzin-Kontrolluhren,
w) Luftpumpen für Personenkraftwagen nebst der Zubehörteile,
x) Kühler, Auspufftöpfe, Betriebsstoffbehälter und deren Teile.

(2) Außerdem unterliegen bei der Lieferung für sich nicht der Luxussteuer:
a) Zubehörteile von Kraftfahrrädern wie zB. Gepäckträger, Fußrasten und Fußbretter, Sättel, Schutzbleche, Ständer am Vorder- und Hinterrad;
b) folgende Bestand- und Zubehörteile von Wasserkraftfahrzeugen: Anker, Bootshaken, Fender, Ketten, Kompaß, Lenzpumpen, Navigations-Instrumente, Osfaß (Wasserschaufeln), Positions- und Ankerlaternen, Rettungsringe, Riemen (Ruder) und Gabeln, Schlagpützen (Eimer), Tauwerk, Trossen, Wassertanks.

3. Unternehmer, die Reparaturen an Chassis von Personenkraftfahrzeugen (vgl. I Nr. 1) ausführen, sind ermächtigt, lediglich solche Arbeiten als luxussteuerpflichtige Reparaturen zu behandeln, bei denen der auf die gesamten Arbeitskosten und auf den Sachaufwand für luxussteuerpflichtige Teile des Chassis fallende Betrag des Entgelts acht vH. des Neuwertes des betreffenden Chassis übersteigt. Der Teil des Entgelts, der auf die luxussteuerfreien Teile entfällt, scheidet bei der Berechnung aus. Bei Kraftfahrrädern gelten alle Reparaturen als Reparaturen am Chassis. Für die Berechnung des Neuwertes sind die Durchschnittspreise maßgebend, die halbjährlich vom Reichsminister der Finanzen, soweit es sich um Automobile und Kraftfahrräder handelt, nach Anhörung des Vereins deutscher Motorfahrzeugindustrieller in Berlin, soweit es sich um Wasserkraftfahrzeuge handelt, des Vereins der Flußschiffswerften Deutschlands in Hamburg, soweit es sich um Flugzeuge handelt, des Verbandes Deutscher Flugzeugindustrieller in Berlin, festgelegt werden. Von dieser Ermächtigung können nur solche Unternehmer Gebrauch machen, die in ihren Büchern bei jeder luxussteuerpflichtigen wie luxussteuerfreien Reparatur außer den vereinnahmten Entgelten den Auftraggeber und die Fabrikationsnummer des Motors angeben.

III. 1. Karosseriefabriken können die Karosserien luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, an solche Fabriken liefern, die Personenkraftfahrzeuge (vgl. I Nr. 1) herstellen und sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge berechtigt ausweisen.

2. Fabriken, in denen die im folgenden unter a aufgeführten Zubehör- und Bestandteile von Karosserien hergestellt werden, können diese Gegenstände luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, an solche Fabriken liefern, die unter Verwendung dieser Bestand- und Zubehörteile Fahrzeuge mit motorischem Antrieb, Karosserien für Automobile, Wasserkraftfahrzeuge, Flugzeuge herstellen und sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge berechtigt ausweisen.

a) In Betracht kommen die folgenden Bestand- und Zubehörteile:
1. Verdeck nebst sämtlichem Zubehör;
2. Gepäckraffs, Gepäcknetze, Hutnetze, Koffer und Koffertaschen, die ihrer Ausgestaltung nach nur für Personenkraftwagen in Betracht kommen;
3. Patentfenster nebst Zubehör;
4. Sprechfenster, Ventilationsfenster und Klappen;
5. Scheinwerfer, Seitenlaternen und sonstiges Beleuchtungszubehör, sowie elektrische Licht- und Starteranlagen (einschließlich der Boschanlagen);
6. Innenbeleuchtung, Decken- und Ecklampen, Schlußlaternen und sonstiges Zubehör;
7. Kühlerschilder, Fabrikmarken;
8. Heizapparate;
9. Klapptische;
10. Kantinen-, Wagennecessaires;
11. Wagen-, Schirm- und Stockkörbe;
12. Aschenbecher, Blumenvasen, Autospiegel, Kühlerfiguren, die ihrer Ausgestaltung nach nur für Personenkraftwagen in Betracht kommen;
13. elektrische Zigarrenanzünder, Kartenleselampen, Wegweiserlampen, elektrische Befehlstafeln;
14. Teppiche in abgepaßten Breiten;
15. Sprachrohre und deren Teile, zB. Schalltrichter;
16. Spezialtelephone;
17. Springrouleaux, Taffet in abgepaßten Breiten für Springrouleaux, Vordachrouleaux,
18. Kühlwasserthermometer;
19. Posamenten, Borten und Schnüre für die Innenausstattung;
20. Gummimatten als Belag für die Boden- und Lauftrittbretter;
21. Einbauluftpumpen.

b) Die folgenden Bestand- und Zubehörteile der Karosserien unterliegen bei der Lieferung für sich nicht der Luxussteuer, sofern nicht die Luxussteuerpflicht auf Grund anderer Bestimmungen (zB. §§ 36, 39) gegeben ist:
1. Azetylenbrenner, Schalter, Stecker;
2. Anschlußbolzen;
3. Antriebsketten;
4. Antriebsriemen;
5. Akkumulatoren mit Ausnahme derjenigen Typen, die für Dynamobeleuchtungs- und Anlasseranlagen hergestellt werden;
6. Ausschalter (gewöhnliche Lichtausschalter);

7. Autogasflaschen und -brenner;
8. Automobilheber und -böcke;
9. Benzinkanister;
10. Bergmannrohre;
11. Beschläge jeder Art für Karosserien und Wagen;
12. Bougierohre;
13. Fußabstreicher, Trittbrettroste;
14. Gepäckhalter,
15. Glühlampen und deren Fassungen,
16. Kabel,
17. Kettenräder,
18. Kabelanschlüsse,
19. Kabeltüllen,
20. Konsolen,
21. Kuppelungen,
22. Lagerböcke,-
23. Metallschlauch,
24. Nummernbeleuchtung,
25. Nummernschilder,
26. Riemenscheiben,
27. Rohrschellen,
28. Scheinwerfer- und Laternenhalter,
29. Schirmhalter, Hut- und Garderobenhaken,
30. Spannvorrichtungen,
31. Ventilationsklappen,
32. Voltmeter,
33. Werkzeugkasten und -taschen,
34. Windschutzscheiben sowie sämtliche Seiten-, Vorder- und Hinterscheiben.

3. An die Mitglieder des Großhandelsverbandes für Kraftfahrzeugbedarf und des Verbandes deutscher Großhändler in Auto- und Wagenausschlägen (beide in Berlin) können die unter III Nr. 2 a aufgeführten Gegenstände luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, geliefert werden, wenn sie sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge berechtigt ausweisen.

4. Fabriken, die sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge berechtigt ausweisen, können die unter III Nr. 2 a aufgeführten Gegenstände auch von Mitgliedern des Großhandelsverbandes für Kraftfahrzeugbedarf und des Verbandes deutscher Großhändler in Auto- und Wagenausschlägen luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, beziehen.

5. Auf die Bescheinigungen finden die Bestimmungen zu II Nr. 1 Satz 2 bis 4 mit der Maßgabe entsprechende Anwendung, daß zur Befürwortung der Anträge auf Ausstellung der Bezugsbescheinigungen berechtigt sind: zu 1 der Verein deutscher Motorfahrzeuginduſtrieller in Berlin, zu 2 und 4 der Verein deutscher Motorfahrzeuginduſtrieller in Berlin, die Vereinigung Deutscher Wagen- und Karosseriefabriken in Berlin-Lichterfelde, der Verband Deutscher

Flugzeugindustrieller in Berlin und der Verein der Flußschiffswerften Deutschlands in Hamburg je für ihre Mitglieder, zu 3 der Großhandelsverband für Kraftfahrzeugbedarf und der Verband deutscher Großhändler in Auto- und Wagenausschlägen, beide in Berlin. Der Großhandelsverband für Kraftfahrzeugbedarf und der Verband deutscher Großhändler in Auto- und Wagenausschlägen verpflichten sich ferner, ihre Mitglieder dazu anzuhalten, luxussteuerfrei erworbenen Kraftfahrzeugbedarf, mit der gewöhnlichen Umsatzsteuer belastet, nur an die zu 4 bezeichneten Bezieher weiter zu veräußern. Sämtliche beteiligten Verbände übernehmen die Verpflichtung, ihre Mitglieder dazu anzuhalten, daß sie bei Weiterveräußerung der luxussteuerfrei bezogenen Gegenstände an nicht zum luxussteuerfreien Bezug berechtigte Abnehmer die Luxussteuer von der vollen Summe des vereinnahmten Entgelts ihrerseits entrichten [1]).

6. Unternehmer, die Reparaturen an Karosserien von Personenkraftwagen (vgl. I Nr. 1) ausführen, sind ermächtigt, lediglich solche Arbeiten als luxussteuerpflichtige Reparaturen zu behandeln, bei denen das Gesamtentgelt für Arbeitsunkosten und alle Teile 15 vH. des Neuwertes der betreffenden Karosserieart übersteigt. Für die Berechnung des Neuwertes sind die Durchschnittspreise maßgebend, die vom Reichsminister der Finanzen nach Anhörung der Vereinigung Deutscher Wagen- und Karosseriefabriken in Berlin-Lichterfelde bezüglich der Karosserien für Automobile, des Vereins der Flußschiffswerften Deutschlands in Hamburg bezüglich der Karosserien für Wasserkraftfahrzeuge, des Verbandes Deutscher Flugzeugindustrieller in Berlin bezüglich der Karosserien für Flugzeuge festgelegt werden. Lackierungen gelten als Reparaturen. Lackierung und Anstrich der Wasserkraftfahrzeuge und Flugzeuge sowie Imprägnierung der Flugzeuge sind luxussteuerfrei, soweit das Gesamtentgelt hierfür fünf vH. des Neuwertes des betreffenden Fahr- oder Flugzeuges nicht übersteigt.}]

{II} [{B}]. 1. Personenfahrzeuge, die nicht mit motorischer Kraft betrieben werden, unterliegen der Luxussteuer, wenn sie nach ihrer Beschaffenheit für Vergnügungs- oder Sportzwecke bestimmt sind. Die Entscheidung, ob diese Voraussetzung vorliegt, ist aus der objektiven Beschaffenheit des Personenfahrzeugs zu entnehmen, ohne daß es auf die Absicht des Erwerbers im einzelnen Falle ankommt. Will der Erwerber den Wagen zu gewerblichen oder beruflichen Zwecken verwenden, so kann er den Vergütungsanspruch des § 20 Nr. 4 des Gesetzes beim Umsatzsteueramte geltend machen; das gilt insbesondere auch für Droschken.

2. Kutschwagen, die mit einem Verdeck ausgestattet sind, wie z. B. Kupees, Landauer, Berliner, Viktorias, sind als luxussteuerpflichtig anzusehen; ebenso die vorwiegend dem Sporte dienenden Wagen, wie Dogcarts, Conneaux, Tilburies, Tandem-Carts, Breaks, Dos-a-dos, Chars-a-bancs, Mail-Coaches, Wagen für den Trabrennsport, Wagen zu Jagdzwecken.

---

[1]) Das vorstehend unter 3—5 geregelte Bezugsscheinverfahren war im Verwaltungswege (nur die Umsatzsteuerämter bindend) schon mit Wirkung vom 1. 1. 1921 durch den RFM. zugelassen worden (RFM. v. 29. u. 30. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 60).

Von dieser Bestimmung sind lediglich ausgenommen:

a) für den allgemeinen Verkehr eingerichtete Omnibusse und sogenannte Lieferungswagen;

b) Breakwagen mit Längssitzen für nicht mehr als vier Personen, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob sie ein festes Stützenverdeck aufweisen oder nicht;

c) sogenannte Guts- oder Landwagen, sofern sie die einfachste Konstruktion aufweisen und nicht mit besonderem Aufwand ausgestattet sind; als besondere Ausstattung gilt insbesondere die Anbringung von Lacklederkotflügeln, Lackledererverdecken, Lederpolsterung, silbernen, versilberten, plattierten oder vernickelten Beschlägen, Velourssteppichen, Schirm- oder Stockkörben. Der Reichsminister der Finanzen kann nähere Bestimmungen erlassen, welche Guts- oder Landwagen als luxussteuerfrei anzusehen sind.[1])

---

[1]) Vgl. hierzu RFM. v. 31. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 87: „Auf Grund von § 54 II Nr. 2 c Satz 2 der AusfBest. z. UStG. bestimme ich, daß die Verordnung der nachstehend genannten Bestandteile und Zubehörstücke in der im einzelnen angegebenen Ausstattung Guts- oder Landwagen nicht luxussteuerpflichtig macht:

1. Achskapseln, wenn lediglich die Vorderflächen messingpoliert oder vernickelt sind und auf ihnen die Bezeichnung des Herstellers des Wagens, Firma, Schutzzeichen und dergl. eingegossen, eingepreßt, eingeschlagen oder eingraviert ist, oder wenn auf den Achskapseln eine Platte aus Messing, Argentan, Nickel, Legierungen aus Zink und Aluminium oder Zink und Kupfer oder in messingversilberter oder messingplattierter Ausführung aufgelötet ist, auf der die Bezeichnung des Herstellers des Wagens eingegossen, eingepreßt, eingeschlagen oder eingraviert ist,
2. Strangdocken und Sprengwagenkappentritte aus Messing oder Argentan,
3. Ortscheitbeschläge aus blankem Stahl,
4. Scherbaumbeschläge (Spitzen, Stifte und Krampen) aus Messing, Argentan oder blankem Stahl,
5. Deichselbrille aus blankem Stahl,
6. Türgriffe, Gegendrücker, Schloßknöpfe aus Messing oder Argentan in glatter, unverzierter und ungravierter Form,
7. Laternen, wenn sie keine Verzierungen, blanke Laternenstiefel, blanke Stiefelringe, blanke Stiefelbodenkappe und blanke Dachleiste aufweisen, und wenn die Außenseiten aus Argentan hergestellt oder vernickelt sind,
8. Peitschenschuh mit Oberkantring aus Messing, Argentan oder in vernickelter Ausfürhung,
9. Dogcartklappenriegel aus Argentan oder in vernickelter Ausführung,
10. Schrauben, Nägel, Knopfnägel, Muttern, Unterlegscheiben, Ösen, Haken, Krampen, Schnallen, Tourniquets, Schlüsselschilder, Schließbleche, Ladengriffe, Riegel, Vorreiter aus unedlen Metallen aller Art, wenn die Gegenständeunverziert sind.

II.

1. Soweit die unter I aufgeführten Bestandteile und Zubehörstücke nicht in der vorstehend genannten einfachen Ausführung hergestellt sind, insbesondere

3. Luxussteuerpflichtig sind auch die Teile der Wagen; ausgenommen sind solche Teile, die der Maschinerie bei Kraftfahrzeugen entsprechen, wie zB. Räder, Federn, Achsen, Gestelle, Deichseln, Sprengwage, Vorwage, Ortscheite, Scherbäume, Bremse. {Luxussteuerpflichtig sind insbesondere die Gummibereifung, alle Teile des Oberwagens, zB. Verdecke, Sitze, Beleuchtungsanlagen, Laternen.}

{[Fabriken, in denen die im folgenden aufgeführten Zubehörstücke und Bestandteile von Karosserien hergestellt werden, können diese Gegenstände luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, an solche Fabriken liefern, die unter Verwendung dieser Bestandteile und Zubehörstücke Karosserien oder luxussteuerpflichtige Wagen herstellen und sich durch eine Bescheinigung als zum luxussteuerfreien Bezuge berechtigt ausweisen. Auf die Bescheinigung finden die Bestimmungen zu I Nr. 2 Abs. 1 Satz 3 bis 5 mit der Maßgabe entsprechende Anwendung, daß zu dem Antrag die Vereinigung deutscher

---

wenn sie platiniert, vergoldet oder versilbert sind, sind die Guts- oder Landwagen luxussteuerpflichtig.

2. Ferner unterliegen außer den im § 54 II Nr. 2 3 Satz 1 Halbsatz 2 der AusfBest. genannten Fällen Guts- oder Landwagen insbesondere auch dann der Luxussteuer, wenn sie mit einem oder mehreren der nachgenannten Gegenstände ausgestattet sind:

a) blanken Nabenscheiben, blanken Nabenringen,
b) blanken Handgriffen, Armlehn- oder Sitzbankbügeln,
c) blanken Zügelhaltern, Spritzschirmbügeln,
d) blanken Laternenstützen (Laternenhaltern),
e) blanken Sturmstangen, Sturmstangenscharnierteilen, Sturmstangenrosetten,
f) blanken Wagenleisten,
g) blanken Trittbrettschienen, blanken Stuhlspitzen,
h) blanken Hemmhebelgriffen und Bremsrädern.

Die Art der zur Herstellung dieser Gegenstände verwendeten Stoffe und ihre Ausführung ist hierbei ohne Belang; sie hat zB. die Verwendung von unverzierten Laternenstützen aus Argentan die Luxussteuerpflicht der Guts- und Landwagen zur Folge.

III.

Ich bin damit einverstanden, daß nach den vorstehenden Bestimmungen unter I mit Wirkung vom 1. Januar 1920 verfahren wird, soweit nicht unanfechtbare Veranlagungen vorliegen.

Bei den Bestimmungen unter II handelt es sich nicht um Abänderungen der Luxussteuerpflicht, sondern um Auslegungen zur Klarstellung des Begriffs der „besonderen Ausstattung" bei Guts- oder Landwagen (§ 54 II Nr. 2 c Satz 1 Halbs. 2 aaO.), die daher auch für die seit dem 1. Januar 1920 verflossene Zeit Anwendung zu finden haben. Ich bestimme aber, daß, soweit bei unanfechtbaren Veranlagungen von einer abweichenden Auslegung ausgegangen worden war, von Neuveranlagungen (§ 212 Abs. 3 der AO.) abzusehen ist."

Wagen- und Karosseriefabriken in Berlin-Lichterfelde berechtigt ist. In Betracht kommen die folgenden Bestandteile und Zubehörstücke:

a) Verdeck nebst sämtlichem Zubehör;
b) Windschutzscheiben sowie sämtliche Seiten-, Vorder- und Hinterscheiben;
c) Gepäckraffs, Gepäckhalter, Gepäcknetze, Hutnetze, Spezialautokoffer;
d) Patentfenster nebst Zubehör;
e) Sprechfenster, Ventilationsfenster;
f) Scheinwerfer, Seitenlaternen und sonstiges Beleuchtungszubehör sowie elektrische Licht- und Stateranlagen (einschließlich der Boschanlagen);
g) Innenbeleuchtung, Schalter, Stecker, Decken- und Ecklampen, Schlußlaternen, Akkumulatoren, Scheinwerferhalter und sonstiges Zubehör;
h) Nummernschilder, Kühlerschilder, Fabrikmarken;
i) Heizapparate;
j) Klapptische;
k) Kantinen-, Wagennecessaires, Einzelteile dazu;
l) Schirmhalter, Hut- und Garderobenhaken;
m) Aschenbecher, Blumenvasen, Autospiegel, Kühlerfiguren;
n) elektrische Zigarrenanzünder, Kartenleselampen, elektrische Klingel;
o) Teppiche in abgepaßten Breiten;
p) Fußabstreicher, Trittbrettroste;
q) Sprachrohre und deren Teile;
r) Springrouleaux, Taffet in abgepaßten Breiten für Springrouleaux, Vordachrouleaux;
s) Autouhren, Benzin- und Kontrolluhren, Kühlwasserthermometer;
t) Beschläge jeder Art für Karosserien und Wagen, Beschläge für die Innenausstattung in Horn, Elfenbein oder ähnlichem Material;
u) Posamenten, Borten und Schnüre für die Innenausstattung;
v) Gummimatten als Belag für die Boden- und Lauftrittbretter;
w) Einbauluftpumpen;
x) Werkzeugkasten;
y) Ventilationsklappen.]} [1])

[{Die Bestimmungen zu A III Nr. 2 und 5 finden mit der Maßgabe entsprechende Anwendung, daß als bezugsscheinberechtigte Fabriken solche in Betracht kommen, die luxussteuerpflichtige Wagen herstellen.}]

4. {Luxussteuerpflichtig sind auch Reparaturarbeiten an Fahrzeugen, die der Luxussteuerpflicht unterliegen, sofern die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes gegeben sind und die Reparatur sich nicht auf die in Nr. 3 aufgeführten luxussteuerfreien Teile der Fahrzeuge beschränken. Neulackierung ist als luxussteuerpflichtige Reparatur anzusehen, es sei denn, daß sie sich lediglich

[1]) Der Zusatz trat am 1. 10. 1920 in Kraft und am 1. 4. 1921 außer Kraft. Soweit es sich um die unter f, w, x bezeichneten Gegenstände und die zu s bezeichneten Benzin-Kontrolluhren handelt, trat die relative Befreiung durch die AusfBestNov. 1920 erst am 1. 1. 1921 in Kraft. Bis dahin waren diese Gegenstände unbedingt luxussteuerfrei. Vdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, zu § 54, ZRtrBl. S. 1734.

auf die luxussteuerfreien Teile des Wagens erstreckt.) [(Die Bestimmungen zu A I Nr. 3 und III Nr. 2 und 6 finden mit der Maßgabe Anwendung, daß für die Berechnung des Neuwerts die Durchschnittspreise maßgebend sind, die vom Reichsminister der Finanzen nach Anhörung der Vereinigung deutscher Wagen- und Karosseriefabriken in Berlin-Lichterfelde festgelegt sind.)]

5. Die vorstehenden Bestimmungen finden bei Schlitten entsprechende Anwendung.

6. Wasserfahrzeuge, die der Luxussteuer unterliegen, auch wenn sie nicht mit motorischer Kraft betrieben werden, sind insbesondere Yachten, Segelboote, die ihrer Bauart nach nicht zur Beförderung von Gütern bestimmt sind, Ruderboote, die ihrer Bauart nach nicht lediglich als Beiboote dienen, insbesondere auch Gondeln und andere Boote zu Vergnügungsfahrten auf Teichen und Seen sowie Wasserfahrräder.

Die Bestimmungen zu A I Nr. 3 II Nr. 2 Abs. 2 b, III Nr. 2 und 6 finden mit der Maßgabe entsprechende Anwendung, daß für die Berechnung des Neuwerts die Durchschnittspreise maßgebend sind, die vom Reichsminister der Finanzen nach Anhörung des Vereins der Flußschiffswerften Deutschlands in Hamburg festgelegt werden.

7. Handschlitten, insbesondere Rodelschlitten, Skeletons, Bobsleighs, Hörnerschlitten, gelten nicht als Personenfahrzeuge im Sinne des § 15 II Nr. 8 des Gesetzes. Das gleiche gilt von Fahrzeugen, die als Spielsachen dienen (sogen. Blitzwagen, fliegende Holländer u. a.).

III. 1. Fahrräder fallen als Fahrzeuge zur Personenbeförderung unter § 15 II Nr. 8 des Gesetzes, jedoch nur dann, wenn sie nach ihrer Beschaffenheit für Vergnügungs- oder Sportzwecke bestimmt sind. Die Luxussteuerpflicht soll nur Räder umfassen, die in ihrer Ausstattung über den Begriff des gewöhnlichen Gebrauchsfahrrads hinausgehen. Lieferungswagen sind luxussteuerfrei. Luxussteuerpflichtig sind hiernach:

a) Bahnrennmaschinen, Straßenrennmaschinen und Saalfahrmaschinen;
b) sogenannte Tandems;
c) Fahrräder, die ganz vernickelt sind;
d) Fahrräder, die folgende Merkmale aufweisen:
   aa) am Rahmen oder an der Gabel mit Nickelüberzug versehene Streifen oder Verzierungen;
   bb) Schlauchreifen aller Art sowie Wulst- und Drahtreifen unter $1^1/_2$ Zoll, ferner Reifen in anderer als natürlicher Farbe (d. h. anders gefärbt als weiß oder schwarz und den Abarten dieser Farben);
   cc) Luxussättel, d. h. solche, die außer dem üblichen Lederüberzuge noch mit Polsterung versehen sind.

2. Die Luxussteuerpflicht wird also insbesondere nicht begründet: durch schwarze, feldgraue oder auch farbige Lackierung des Rahmens, der Vordergabel, der Stahlfelgen oder Schutzbleche; durch Vernicklung lediglich der Lenkstange, der Sattelstütze, des Gabelkopfes, der Gabelenden, der Bremse, der Schutzblechstreben, der Pedale, des Kettenrades, der Kurbel, der Schrauben, der Muttern und deren Teile; ferner durch solche Einrichtungen, durch die lediglich eine Erhöhung der Brauchbarkeit, Leistungsfähigkeit oder Sicherheit oder eine Er-

leichterung des Laufes und Schonung des Rades erzielt werden, wie Holzfelgen, Laufringlager, Kapfelgetriebe, Freilaufnaben, Felgenbremsen und Übersetzungsnaben.

3. Die Teile von Fahrrädern sind dann luxussteuerpflichtig, wenn sie nicht lediglich zur Herstellung oder Ausstattung des gewöhnlichen Gebrauchsfahrrads dienen. Hiernach sind luxussteuerpflichtig:

a) Schlauchreifen, wie sie für die unter 1 a genannten Räder verwandt werden;

b) Fahrradreifen, d. h. Decken und Schläuche in bunter Farbe;

c) Fahrradreifen unter $1^1/_2$ Zoll, sowie Wulst- und Drahtreifen;

d) Luxussättel, d. h. solche, die außer dem üblichen Lederüberzuge noch mit Polsterung versehen sind;

e) Azetylenlaternen, die mit einem doppelten Gesichtsfeld oder einer Zentrallinse oder mit einem größeren Reflektor als 100 mm Glasdurchmesser oder mit einem Selbstzünder versehen sind;

f) Glocken, die aus Edelmetallen, Nickel oder Bronze (§ 36 A II 1 a) hergestellt oder vergoldet oder versilbert sind; Glocken aus Eisenblech, die lediglich vernickelt oder bronziert sind, sind nicht luxussteuerpflichtig."

2. Uebersicht. In Anlehnung an das französische Gesetz v. 22. 3. 1918 (oben Anm. 87, 90 Nr. 2), das Personenautomobile, ihr Chassis und ihre Karosserie der Luxussteuer (10 v. H.) unterwarf, nahm das UStG. 1918 in § 8 Nr. 9 eine der heutigen Vorschrift im wesentlichen entsprechende auf (es fehlten die „Luftfahrzeuge", auch „Bestandteile und Zubehör"). Der Vorschlag des Entw. 1918, für die Luxussteuerpflicht der nicht motorisch betriebenen Fahrzeuge ein Mindestentgelt von 800 ℳ vorzuschreiben, fiel schon im Ausschuß (Bericht 1918 S. 34). Doch fand er in den AusfBest. 1918 § 15 Abs. 3 Satz 2 einen Niederschlag. Der Entw. 1919 (§ 27 Nr. 4) übernahm die frühere Vorschrift, doch unter Hinzufügung der Luftfahrzeuge, und unter Beibehaltung der Kleinhandelssteuer. Der Ausschuß 1919 setzte auch hier die Herstellersteuer durch, fügte auch Bestandteile und Zubehör hinzu (Bericht 1919 S. 26, 40, 41).

Anm. 104 **3. Zur Personenbeförderung** müssen die Fahrzeuge bestimmt sein. Dabei gilt § 15 Abs. 1 Satz 2; die Fahrzeuge dürfen also nicht überwiegend gewerblichen oder beruflichen Zwecken zu dienen geeignet sein. Es sind also befreit:

a) weil nicht zur Personenbeförderung bestimmt: Güterwagen (Rollwagen, Leiterwagen, Kohlenwagen, Lastkraftwagen, Geschäftsdreiräder, Lastenkähne, Frachtdampfer). Der Umstand, daß anstelle oder neben der Güterbeförderung auch Personen befördert werden können, daß zB. ein Motorfrachtschiff auch Räume zur Personenbeförderung hat, begründet nicht die erhöhte Steuerpflicht (AusfBest. § 54 I 1 Satz 3). Die überwiegende Bestimmung entscheidet, wie sie aus der objektiven Beschaffenheit (Bauart, Ausstattung) zu entnehmen ist.

b) mit Rücksicht auf § 15 Abs. 1 Satz 2: Krankenautomobile, weil zu gewerblichen Zwecken bestimmt; Postkraftwagen zur Personenbeförderung (gewerbliche Zwecke im Sinne des UStG.); Triebwagen für den Eisenbahn- und Straßenbahn-Personenbeför-

derungsverkehr; auch Kraftomnibusse und Motorboote zur Personenbeförderung, wenn aus ihrer Größe und Ausstattung zu entnehmen ist, daß sie einem gewerblichen Beförderungsunternehmen zu dienen bestimmt sind. Die AusfBest. (vgl. § 54 I 1, II 1, 2 a) stehen dagegen auf dem Standpunkt, daß § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG. der Luxussteuerpflicht nicht entgegenstehe. Dieser Standpunkt bindet die Rechtsmittelinstanzen jedoch nicht, hat auch nicht bindend ausgesprochen werden sollen. Kraftomnibusse und Pferdeomnibusse sind übrigens ausdrücklich befreit; insoweit stimmt das Ergebnis überein. Kraftdroschken sind als luxussteuerpflichtig bezeichnet; insoweit liegt eine gemäß § 16 UStG. bindende Gesetzesänderung vor. Wo aber die AusfBest. nichts Ausdrückliches bestimmen (zB. bei Krankenautomobilen, Straßenbahnwagen), verbleibt es bei der aus § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG. folgenden Luxussteuerfreiheit.

c) Nicht zur Personenbeförderung bestimmt sind Fahrzeuge, wenn ihr Hauptzweck nicht Beförderung, sondern sportliche Belustigung ist. Es fallen daher Handschlitten aller Art (Rodelschlitten, Bobsleighs, Skeletons) nicht unter II Nr. 8 (Rundschr. d. RFM. v. 21. 12. 1918 und 10. 1. 1919, AmtlMitt. 1919 S. 31, 145; Vorl. AusfAnw. IV, 23; AusfBest. § 54 II 7.) Dasselbe gilt von Spielsachen, zB. sog. Fliegende Holländer, AusfBest. aaO. Vgl. auch Anm. 107, ζ.

Anm. 105 4. Es muß sich um **Land-, Wasser- oder Luftfahrzeuge** handeln, also Wagen, Kraftwagen, Motorräder, Fahrräder, Schlitten; Dampf-, Segel-, Motorschiffe, Ruderboote, Wasserfahrräder; Luftschiffe und Flugmaschinen. Keine Fahrzeuge sind Schuhe, daher auch nicht Schlittschuhe, Schneeschuhe, Skis, mögen sie zu Beförderungszwecken (zB. Schlittschuhe zum Streckenlauf, mit geradliniger Schneide) oder zu Sport- und Kunstzwecken (zB. zum Eiskunstlauf) bestimmt sein. (Vorl. AusfAnw. IV, 23.) Schlitten sind Fahrzeuge, wenn ihr Hauptzweck die Beförderung, nicht sportliche Belustigung ist. Es scheiden daher Sportschlitten hier aus (Anm. 104 c u. 107, ζ).

Anm. 106 5. Die Luxussteuerpflicht der Personenfahrzeuge (oben 3 und 4) ist an die Alternativvoraussetzung geknüpft, daß sie

a) **entweder mit motorischer Kraft** betrieben werden,

b) **oder nach ihrer Beschaffenheit für Vergnügungs- oder Sportzwecke bestimmt** sind.

Zu a) „Mit motorischer Kraft" heißt: Mit der Kraft eines Motors. Hierher gehören Automobile, Kraftfahrräder, Motorboote, nicht dagegen durch tierische oder menschliche Kraft (Fahrräder) oder durch Dampfkraft (Eisenbahnen, Dampfwagen, Dampfschiffe) betriebene Beförderungsmittel. Die motorisch betriebenen Beförderungsmittel unterliegen der Luxussteuer ohne Rücksicht auf ihre Ausstattung oder den subjektiven Verwendungszweck.

Anm. 107 **Zu b)** Die nicht motorisch betriebenen Personenfahrzeuge sind luxussteuerpflichtig, wenn sie ihrer Beschaffenheit nach zu Vergnügungs- oder Sportzwecken bestimmt sind. Es entscheidet also die objektive Beschaffenheit (Bauart, Ausstattung) des Fahrzeugs, nicht die Absicht des Erwerbers im Einzelfall. Das UStG. 1918 § 8 Nr. 9 enthielt den Zusatz, daß über die Zweckbestimmung ausschließlich im Verwaltungswege zu entscheiden sei. Dies gilt jetzt nicht. Vielmehr ist die

Zweckbestimmung im Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren zur Geltung zu bringen.

In den Fällen a und b kann ein Vergütungsanspruch aus § 20 Nr. 1 und 4 gegeben sein.

Einzelne Beförderungsmittel. Die AusfBest. haben gemäß § 16 Abs. 1 Satz 1 UStG. einzelne Abgrenzungen vorgenommen:

α) Wagen. Kutschwagen mit Verdeck (Kupees, Landauer, Berliner usw.), Wagen zu Jagdzwecken, für den Trabrennsport, ferner Dogcarts usw. sind stets luxussteuerpflichtig. Ausnahmen in AusfBest. § 54 II 2a—c.

β) Für Schlitten ist nichts Besonderes bestimmt. Bauart und Ausstattung entscheiden. (Vgl. AusfBest. 1918 § 15 Abs. 4.) Handschlitten: Anmerkung 104c.

γ) Fahrräder: Diese dienten in der Jugendzeit der Fahrradindustrie hauptsächlich Vergnügungs- und Sportzwecken. Jetzt wiegt ihr geschäftlicher Zweck über. Sie sind daher grundsätzlich nicht zu Vergnügungs- oder Sportzwecken bestimmt und folglich nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie gegenüber dem gewöhnlichen Gebrauchsfahrrad besondere Merkmale (zB. Art der Lackierung oder Vernickelung) aufweisen (AusfBest. 1918 § 15 Abs. 5; VorlAusfAnw. IV, 23; AusfBest. 1920 § 54 III 1—2).

Durch Rundschr. d. RFM. v. 6. 1. und 20. 2. 1919, Amtl. Mitt. S. 61, erlassen im Einvernehmen mit dem Verein Deutscher Fahrrad-Industrieller in Brandenburg, ist als Kennzeichen des gewöhnlichen Gebrauchsfahrrades für das UStG. 1918 folgendes bestimmt:

„1. die schwarze oder feldgraue Lackierung des Rahmens, der Vordergabel, der Stahlfelgen und der Schutzbleche;

2. die Vernickelung der Lenkstange, der Sattelstütze, des Gabelkopfes, der Gabelenden, der Bremse, der Schutzblechstreben, der Pedale, des Kettenrades, der Kurbeln, der Schrauben, Muttern und Keile;

3. solche Einrichtungen, durch welche eine Erhöhung der Brauchbarkeit, Leistungsfähigkeit oder Sicherheit, ferner eine Erleichterung des Laufes und Schonung der Kräfte des Rades erzielt werden, und zwar folgende: Holzfelgen, Laufringlager, Kapselgetriebe, Freilaufnaben, Felgenbremsen und Doppelübersetzungsnaben.

Hiernach sind als „gewöhnliche Gebrauchsfahrräder" alle Räder mit den unter 1 bis 3 aufgeführten Merkmalen anzusprechen, wenn sie nicht darüber hinaus irgendwelche besonderen Merkmale aufweisen. Als solche, die erhöhte Umsatzsteuerpflicht begründende Merkmale wurden festgelegt:

1. Am Rahmen oder an der Gabel mit Nickelüberzug versehene Streifen oder Verzierungen;

2. Ausstattung der Fahrräder mit Schlauchreifen in allen Dimensionen, sowie Wulst- und Drahtreifen unter $1^1/_2$ Zoll, ferner Reifen in anderer als natürlicher Farbe (d. h. in anderen als in den Nüancen schwarz bis weiß);

3. Ausstattung der Fahrräder mit Luxussätteln, d. h. solchen, die außer dem normalen Lederüberzug noch mit Polsterung versehen sind.

Daneben sollen stets erhöht steuerpflichtig sein:
Bahnrennmaschinen, Straßenrennmaschinen, Saalfahrmaschinen und ganz vernickelte Räder."

Diese Bestimmungen sind in die AusfBest. 1920 § 54 III 1—2 mit der Maßgabe übergegangen, daß „farbige" Lackierung die Luxussteuerpflicht nicht begründet, Vernickelung nur dann, wenn das Fahrrad ganz vernickelt ist (aus § 54 III 1 c, 2 folgt, daß auch Fahrräder mit vernickelten Bremsen und vernickelten Felgenbremsen luxussteuerfrei sind; RFM. v. 10. 1. 1921, RStBl. S. 90), und daß sog. Tandems stets luxussteuerpflichtig sind. Hiernach wird man sagen können, daß die AusfBest. 1920 keine Erweiterung der gesetzlichen Luxussteuerpflicht von Fahrrädern enthalten und damit schon am 1. 1. 1920 in Kraft getreten sind (AusfBest. § 32 Satz 3. Außerstenfalls ist § 33 aaO. anwendbar.

δ) Wasserfahrzeuge: Luxussteuerpflichtig sind Dampf- und Segeljachten, (Motorjachten schon nach a oben), Segel- und Ruderboote, soweit sie nach Bauart und Ausstattung objektiv zu Vergnügungs- oder Sportzwecken bestimmt sind, sowie Wasserfahrräder. Die AusfBest. § 54 II 6 (schon Ausf.-Best. 1918 § 15 Abs. 6) weichen scheinbar insofern ab, als sie luxussteuerpflichtig bezeichnen „Segelboote, die ihrer Bauart nach nicht zur Beförderung von Gütern bestimmt sind" und „Ruderboote, die ihrer Bauart nach nicht lediglich als Beiboote dienen". Sind damit auch Fischerboote luxussteuerpflichtig? Sind Beiboote von Jachten luxussteuerfrei? Die Bejahung würde in beiden Fällen mit § 15 II Nr. 8 UStG. nicht in Einklang stehen; eine Änderung des Gesetzes gemäß § 16 UStG. ist nach der Fassung der AusfBest. aaO., die wohl nur eine Anleitung zur Handhabung des Gesetzes geben wollen, anscheinend nicht beabsichtigt.

ε) Luftfahrzeuge (in AusfBest. nicht erwähnt) sind sämtlich luxussteuerpflichtig und zwar soweit sie motorisch betrieben werden, nach a (oben), soweit sie Freiballons sind, als objektiv sportlichen Zwecken dienend.

ζ) Sportgeräte für körperliche Übung wollte der Entw. 1919 (§ 20, I Nr. 17) allgemein der Luxussteuer unterwerfen. Dies haben Ausschuß und Nationalversammlung gestrichen, da die körperliche Erziehung der Jugend nicht belastet werden sollte (Bericht 1919 S. 31). Trotzdem soll der Fahrzeugsport durch II Nr. 8 betroffen werden. Eine entsprechende Ausdehnung von II Nr. 8 auf andere Sportgeräte, insbesondere für Kinder, ist aber nicht angängig. Es sind daher dem Kindersport dienende sog. Blitzwagen („Fliegende Holländer"), ebenso Handschlitten luxussteuerfrei (Anm. 104 c; vgl. auch RFM. v. 25. 8. 1919, AmtlMitt. S. 361).

6. Bestandteile und Zubehör. Vgl. hierüber Vorbem. VII vor § 15, Anm. 91 zu II Nr. 4. Das UStG. 1918 erwähnte in § 8 Nr. 9 Bestandteile und Zubehör nicht. Die AusfBest. 1918 § 15 Abs. 7 dehnten jedoch die Luxussteuerpflicht gemäß § 11 Abs. 2 UStG. 1918 rechtswirksam hierauf aus, d. h. auf solche Stücke, aus deren Ausstattung die Bestimmung für luxussteuerpflichtige Fahrzeuge hervorgeht. Eine Ausdehnung war nicht erfolgt auf Teile der Maschinerie von Kraftfahrzeugen. Anm. 108

Die AusfBest. 1920 haben die luxussteuerpflichtigen Teile und Ersatzstücke näher umschrieben, auch Befreiungen vorgesehen. Die Teile der Maschinerie von Kraftfahrzeugen sind auch jetzt befreit (AusfBest § 54 I 3), ebenso diejenigen Teile nicht motorisch betriebener Personenfahrzeuge, die der Maschinerie bei Kraftfahrzeugen entsprechen (AusfBest § 54 II 3) Bei Fahrradteilen kommt es darauf an, ob sie lediglich zur Herstellung oder Ausstattung des gewöhnlichen Gebrauchsfahrrads dienen. Beispiele luxussteuerpflichtiger Teile sind in AusfBest. § 54 III 3 a—f bindend aufgeführt. Vgl. hierzu die fast übereinstimmenden, doch motivierten Anführungen im Rundschr. d. RFM. vom 6. 1. und 20. 2. 1919, AmtlMitt. S. 61. Gummimäntel und -schläuche für Kraftwagen und Kraftfahrräder sind hiernach stets luxussteuerpflichtig (außer Vollgummibereifung), solche für Fahrräder nur unter bestimmten Voraussetzungen. Über Zubehörteile für Kraftfahrräder und Kutschwagen vgl. auch RFM. v. 31. 7. und 12. 8. 1920, RStBl. S. 484.

Das **Bezugsscheinsverfahren,** das auch in sonstigen Fällen vorgesehen ist (Anm. 84 a. E.; 91 c; 101; 116) — vgl. hierüber § 19 Anm. 16 — ist hier in erweitertem Maße zugelassen:

a) Schon seit dem 1. 1. 1920 kann die Karosseriefabrik luxussteuerfrei an solche Fabriken liefern, die Personenkraftwagen herstellen und sich durch eine Bezugsbescheinigung des Umsatzsteueramts ausweisen (§ 54 I 2 Abs. 1). Auf diese Bezugsbescheinigung und die Bedeutung ihrer Vorlegung bei jedesmaligem Erwerb ist § 22 Abs. 2 UStG., § 201 AusfBest. entsprechend anwendbar. Vgl. § 19 Anm. 16.

b) Seit dem 1. 10. 1920 — RFM. v. 4. 10. 1920, RStBl. S. 621; jetzt Bdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, RZtrBl. S. 1734 — kann auch der Hersteller des fertigen Chassis an die Karosseriefabrik zur Herstellung fertiger Automobile luxussteuerfrei liefern, wenn sich der Bezieher durch Bezugsbescheinigung ausweist (§ 54 I 2 Abs. 2).

c) Mit gleicher Zeitwirkung wie zu b können auch die in § 54 II 3 Abs. 2 unter a—y aufgeführten Teile von Karosserien (vgl. aber Fußnote 1 auf S. 492 oben) an die Hersteller von Karosserien oder fertiger Automobile luxussteuerfrei gegen Bezugsbescheinigung des Beziehers geliefert werden. Die frühere Luxussteuerfreiheit der Beleuchtungsanlagen für Kraftwagen (§ 54 I 3 o), die zu Mißbräuchen geführt hatte, kann daher jetzt nur im Bezugsscheinsverfahren (§ 54 II 3 Abs. 2, f, g) erreicht werden; doch gilt diese Erschwerung für Außenbeleuchtung (§ 54 II 3 f) erst vom 1. 1. 1921 an (RFM. aaO.); oben S. 492 Fußnote 1.

d) Das Verfahren zu c ist im Verwaltungswege durch RFM. v. 29. u. 30. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 60 auf Antrag den Mitgliedern des Großhandelsverbandes f. Kraftfahrzeugbedarf und des Verbandes Deutscher Großhändler in Auto- und Wagenausschlägen mit Wirkung v. 1. 1. 1921 zugebilligt worden. Vgl. S. 492 Fußnote 1.

e) Seit dem 1. 4. 1921 gelten die umfassenden Vorschriften der AusfBestNov. 1921, A II 1, III 1—6.

Wegen des Vergütungsverfahrens vgl. bei § 20 Nr. 4 UStG.

7. Reparaturarbeiten. Luxussteuerpflichtig sind nur „Lieferungen" (§ 15 Abs. 1 Satz 1). Wird ein zerbrochener Wagen wieder instandgesetzt, unter Verwendung lediglich von Zutaten, so liegt ein luxussteuerfreier Werkvertrag vor (§ 1 Anm. 35). Stellt sich die Reparatur aber als Werklieferung im Sinne des § 5 Abs. 1 Satz 2 dar, so ist sie luxussteuerpflichtig, wenn sie sich auf einen luxussteuerpflichtigen Gegenstand bezieht. Die AusfBest. § 54 I 4; II 4, 5 unterscheiden hier: Reparaturen mit Lieferungscharakter (§ 5 Abs. 1 Satz 2 UStG.) an Personenkraftwagen sind stets luxussteuerpflichtig, an anderen Wagen und an Schlitten nur dann, wenn sie sich nicht auf die luxussteuerfreien Teile des Fahrzeugs beschränken, d. h. ausschließlich diese zum Gegenstand haben. Als Ausgleich für die scharfe Luxussteuerpflicht bei Kraftwagenreparaturen ist in AusfBest. § 54 I 4 (jetzt § 54 A II 3) eine besondere Erleichterung gegeben: Der Unternehmer von Chassis-Reparaturen braucht nur solche Reparaturen als luxussteuerpflichtig zu behandeln, bei denen das Entgelt 10 vH. des Neuwerts des betr. Chassis übersteigt; seit dem 1. 4. 1921: 8 vH., wobei die auf Arbeiten an luxussteuerfreien Teilen entfallenden Entgelte bei der Berechnung ausscheiden. Dies setzt besondere Angaben in den Büchern voraus; seit 1. 10. 1920 bedarf es der Angabe der Zulassungsnummer nicht mehr (RFM. v. 4. 10. 1920, RStBl. S. 622 zu 3; oben S. 484 Fußnote 1). Anm. 109

Durchschnittsrichtpreise für die Berechnung des Neuwerts (§ 54 I 4) sind durch RFM. v. 13. 9. 1920, RStBl. S. 572, aufgestellt. An deren Stelle sind seit dem 1. 1. 1921 die Richtpreise des Erlasses v. 30. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 60 getreten. Hiernach gilt als Richtpreis für unbereifte Chassis:

5 PS	ℳ 40 000	16 PS	ℳ 92 000
6 „	„ 48 000	Die weiteren PS-Stärken um	
8 „	„ 58 000	je 2000 ℳ mehr, also:	
9 „	„ 69 000	17 PS	ℳ 94 000
10 „	„ 77 000	18 „	„ 96 000
12 „	„ 82 000	19 „	„ 98 000
13 „	„ 85 000	20 „	„ 100 000
14 „	„ 87 000	21 „	„ 102 000
15 „	„ 90 000		

Zu II Nr. 9: Kinderwagen. Anm. 110

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

9. Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen, wenn sie vergoldete, versilberte, vermessingte oder vernickelte Eisenteile enthalten oder mit weißer oder elfenbeinfarbiger Lackierung versehen sind.

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 55:**

§ 55.[1])

„I. 1. Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen sind nicht als „vernickelt" im Sinne von § 15 II Nr. 9 des Gesetzes anzusehen, wenn [die Schieber

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 und der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

(Schiebestangen),] die Gelenkstangen (Sturmstangen) und der Führungsschieber an dem Verdecke, die Befestigungsteile für das Verdeck an dem Wagen, die Achsen sowie die Beschlagteile (Muttern und Ringe) für die Schiebegriffe aus vernickeltem Eisen hergestellt sind. Zu den Befestigungsteilen für das Verdeck an dem Wagen gehören die hintere und die seitliche Verdeckbefestigung sowie das Rastenblech für das Verdeck. Zu den Beschlagteilen für die Schiebegriffe zählen Griffmuffe, Endschraube, Zwischenring und Rondelle für Porzellan- und Holzgriffe.

2. Als eine Vernicklung im Sinne der angezogenen Gesetzesvorschrift gilt ebenfalls nicht die Verwendung folgender Beschlagteile unter 8 cm Größe aus vernickeltem Eisen bei Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen:

Unterer und oberer Haken für verstellbaren Fußtritt zu Sitz- und Liegewagen,
Verbindungsglieder für das Hängefedergestell zu Kinder- und Promenadenwagen,
Zwischenrollen für Kinderwagen-Hammockgestell,
Griffmuttern für Kinderwagen- und Klappwagensturmstangen,
Nieten für Kinderwagen- und Promenadenwagenhängefedergestell,
Befestigungsschrauben für Kinderwagenbremsen,
Nieten für Zwischenrolle zu Hammockgestellen,
Nieten zum Befestigen der Achsen,
Halter für Verdeckaufschienen zu Klappwagen,
Gurtöse für Klappwagen,
Befestigungen für Rückenlehnenverstellung zu Klappwagen,
Armlehnenhülsen für Klappwagen,
Führungsösen für Klappwagenschieber,
Spiralfedern zu Klappwagenschiebern,
Handgriffe zum Hochziehen der Klappwagen.

3. Ferner macht auch die Verwendung folgender Beschlagteile über 8 cm Größe aus vernickeltem Eisen: Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen nicht luxussteuerpflichtig:

Zeltverdeckbefestigungen für Klappwagen aller Art,
Zeltverdeckstangen für hoch und tiefverstellbare Zelte,
Handgriffe für Wagen mit Hammockgestell,
Fußkastenstangen für Sitz- und Liegewagen,
Verbindungsstangen für verstellbare Rückenlehnen zu Klappwagen,
Verdecklaufstangen für Klappwagen,
Fußkasten- und Verdeckstellvorrichtungen für Klappwagen.

4. Klappwagen sind endlich auch dann luxussteuerfrei, wenn der Schiebegriff aus vernickeltem Eisen besteht und die gebogenen Enden, an der Innenseite des Griffes gemessen, nicht länger als 8 cm sind.

II. Soweit bei Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen zur Bindung des Geflechts die Verwendung von Peddigrohr stattgefunden hat, richtet sich die Luxussteuerpflicht nach § 15 I Nr. 14a des Gesetzes (vgl. § 44).

III. Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen mit anderer als weißer oder elfenbeinfarbiger Lackierung sind, soweit sie nicht unter I oder II fallen, luxussteuerfrei, insbesondere solche mit gelber Lackierung.

IV. Kinderkörbe und Kinderwiegen unterliegen der Luxussteuer unter den gleichen Voraussetzungen wie Kinder-, Sport-, Klapp- und Promenadenwagen.

V. Puppenwagen, Puppenwiegen und Puppenkörbe sind luxussteuerfrei, wenn die Außenlänge des Kastens oder Korbes ((einschließlich)) [ausschließlich] der Schiebestange, nicht mehr als 65 cm beträgt."

2. Weder das UStG. 1918 noch das französische Gesetz v. 22. 3. 1918 (Anmerkung 87, 90 Nr. 2), noch der Entwurf 1919 sah hier eine Luxussteuer vor. Die Vorschrift entstammt den Beratungen im Ausschuß 1919; man wollte den großen Luxus, der vielfach in Kinderwagen getrieben würde, steuerlich erfassen (Bericht 1919 S. 36) und beschränkte daher die Luxussteuerpflicht auf Wagen mit solcher Ausstattung, die über die bei gewöhnlichen Gebrauchswagen übliche hinausgeht.

3. Es handelt sich nur um Kinderwagen, also nicht um Sportwagen für Erwachsene (die Wortfassung ist unklar). Andere Sportwagen sind gemäß II Nr. 8 ohne Rücksicht auf die Ausstattung luxussteuerpflichtig.

4. Vergoldet, versilbert. Vgl. § 15 I Nr. 2, wonach die Luxussteuerpflicht nur dann begründet wird, wenn die vergoldeten oder versilberten Teile den wertvolleren Bestandteil darstellen. Bei Kinderwagen dagegen wird die erhöhte Steuerpflicht schon dann begründet, wenn nur verhältnismäßig geringe Eisenteile vergoldet oder versilbert sind. Vergoldung oder Versilberung anderer Teile als Eisenteile ist dagegen nach § 15 I Nr. 2 zu beurteilen.

5. Vermessingt, vernickelt. Auch hier kommt es auf den verhältnismäßigen Umfang und Wert der (vermessingten oder vernickelten) Eisenteile nicht an. Vgl. aber unten 6 und RFM. v. 22. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 71; wonach vermessingte Schieber die Luxussteuerpflicht nicht zur Folge haben (keine Rechtsnorm). Vermessingte Teile, die nicht Eisenteile sind, begründen überhaupt keine Luxussteuerpflicht (I Nr. 6), vernickelte Nicht-Eisenteile nur unter den Voraussetzungen in AusfBest. § 36 A III Satz 4. Verkobaltete Eisenteile führen die erhöhte Steuer nicht herbei (RFM. v. 5. 11. 1920, RStBl. S. 650).

6. Am häufigsten ist die Ausstattung von Kinderwagen mit vernickelten Eisenteilen. Hier ist die scharfe Luxussteuerpflicht des Gesetzes erheblich abgeschwächt durch die eingehenden Bestimmungen in AusfBest. § 55 I 1—4.

7. Die Verwendung von Peddigrohr begründet, wenn dieses zur Verzierung und nicht lediglich zur Bindung des Geflechts verwendet wird, die Luxussteuerpflicht nach § 15 I Nr. 14 a UStG., AusfBest. § 55 II; § 44 II 1 b. Kinderwagen „aus" anderem edlem Rohr und mit „feinem" Korbgeflecht (§ 15 I Nr. 14 b UStG.; § 44 I AusfBest.) werden kaum vorkommen.

8. Andere als weiße oder elfenbeinfarbige Lackierung begründet die erhöhte Steuerpflicht nicht.

9. Kinderkörbe und Kinderwiegen, ferner Puppenwagen usw. nur in einer Länge von mehr als 65 cm, sind den Kinderwagen durch AusfBest. § 55 IV—V gleichgestellt.

Anm. 111 **Zu II Nr. 10: Zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk.**

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

10. [111] **Zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk**[112], **mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schaffelle**[113], **sowie Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder in Verbindung mit Pelzwerk**[114], **mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schafpelze**[115—117].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 56:**

§ 56.[1])

„I. Der Luxussteuer unterliegen die für Rauchwaren bestimmten Felle nicht bereits im rohen Zustand, sondern erst nach ihrer Zurichtung. Als Zurichtung gilt die Behandlung der Felle, die sie zur Verwendung für Pelzwaren geeignet macht (Scheren, Maschimieren, Rupfen, elektrische Behandlung, Färben usw.). Den Fellen stehen gleich Schweife, Klauen und Köpfe der Pelztiere.

II. Von der Luxussteuer sind ausgenommen:

1. gewöhnliche Schaffelle. Hierher gehören solche Felle von Schafen, Lämmern und Schmaſſen, deren Felle nicht vorwiegend aus Gründen des Schmuckbedürfnisses verwendet werden. Dagegen sind luxussteuerpflichtig insbesondere folgende Schaf- und Lammfellsorten: Tibet, Karabul, Persianer, Halbpersianer, Scheras, Salzfelle, Astrachan, Krimmer, Mufflon, Angora, Breitschwanz;
2. gewöhnliche Hasen- und Kaninfelle. Als solche gelten alle Oberhaarfelle dieser Tierarten, gleichgültig in welcher Art sie zugerichtet sind (ob lediglich zugerichtet oder gefärbt und zugerichtet). Sie werden luxussteuerpflichtig, sobald sie eine über die gewöhnliche Zurichtung hinausgehende Veredelung (durch Scheeren, Maschinieren, Rupfen, elektrische Behandlung u. ä.) erfahren;
3. gewöhnliche Katzenfelle, d. h. Felle der Hauskatze, auch in zugerichtetem natürlichen Zustand. Gefärbte Katzenfelle sind luxussteuerpflichtig;
4. gewöhnliche Hundefelle. Gefärbte Hundefelle sind luxussteuerpflichtig.

III. Zu den Bekleidungsstücken und Inneneinrichtungsgegenständen aus Pelzwerk gehören mit Pelz gefütterte oder besetzte Mäntel, Unter- und Oberkleider, Kragen, Boas, Hüte, Schuhe, Muffen, Handschuhe, Vorleger, Schmuckfelle und dergl. Auch Fußsäcke und Pelzdecken unterliegen der Luxussteuer. Die Gegenstände werden bei jeder Verbindung mit Pelzwerk luxussteuerpflichtig, auch wenn es sich um bloßen Aufputz oder Besatz handelt. Luxussteuerfrei sind Gegenstände, die lediglich mit den zu II 1 bis 4 genannten Fellen in Verbindung stehen. Wegen der Handschuhe, die mit Pelzwerk verbunden sind, vgl. § 42 D I 4.

IV. Die Luxussteuer bei den zugerichteten Fellen hat derjenige Unternehmer zu entrichten, der als erster die Felle nach der Zurichtung liefert. Der Zurichter

---

[1]) Wegen der im Texte verwendeten Klammern und der AusfBestNov. 1920 vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

ist dann nicht luxussteuerpflichtig, wenn er lediglich im Werklohn für einen Unternehmer tätig ist; luxussteuerpflichtig ist in diesem Falle gemäß § 18 Abs. 2 des Gesetzes der Unternehmer, der das zugerichtete Fell in den Verkehr bringt. Die Luxussteuerpflicht tritt auch dann ein, wenn das zugerichtete Fell an einen Unternehmer geliefert wird, der es zu einem Bekleidungsstück oder Inneneinrichtungsgegenstande verarbeiten will; diesem Unternehmer steht der Vergütungsanspruch nach § 19 des Gesetzes zu. Der Lieferer des zugerichteten Felles ist in diesen Fällen jedoch befugt, für die Lieferung nur die allgemeine Umsatzsteuer zu berechnen, wenn ihm der Abnehmer eine Bezugsbescheinigung vorlegt, nach der er zum luxussteuerfreien Bezuge zugerichteter Felle berechtigt ist. Auf die Bezugsbescheinigung finden die zur Ausführung des § 22 des Gesetzes gegebenen Bestimmungen entsprechende Anwendung. [Die Bezugsbescheinigung ist auch bei der Beschaffung der Felle aus dem Ausland wirksam; hier hat gemäß § 23 Abs. 2 des Gesetzes der Einführende die Bezugsbescheinigung zur Erlangung der Luxussteuerbefreiung dem Umsatzsteueramte vorzulegen.] Die Bezugsbescheinigung wird ((jedoch)) vom Umsatzsteueramte nur ausgestellt, wenn der Antrag von einem Fachverbande befürwortet wird, der sich gegenüber dem Reichsminister der Finanzen zur Mitwirkung bei dem Verfahren bereit erklärt hat. Die Mitwirkung der Fachverbände erfolgt dabei unter folgenden Voraussetzungen:

a) der Fachverband verpflichtet sich, nur solche Anträge zu befürworten, bei denen nach der Art des Unternehmens ein Mißbrauch ausgeschlossen ist;

b) der Fachverband überwacht seine Mitglieder, stellt Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragstrafe und zeigt Zuwiderhandlungen dem Umsatzsteueramt an;

c) der Verband der deutschen Rauchwarenfirmen in Leipzig hält seine Mitglieder dazu an, daß sie die Lieferung zugerichteter Felle an Privatpersonen oder solche Unternehmer, die keine Bezugsbescheinigung vorlegen, auch dann zur Luxussteuer anmelden, wenn sie die zugerichteten Felle selbst erst erworben haben.

d) Befassen sich die Mitglieder des Fachverbandes mit der Weiterverarbeitung zugerichteter Felle (die Fachverbände der Kürschner, Konfektionäre usw.), so haben sie ihre Mitglieder dazu anzuhalten, die Weiterverarbeitung von zugerichteten Fellen, die ihnen von Privatkunden übergeben werden, nur dann zu übernehmen, wenn der Privatkunde nachweist, daß das Fell bereits von der Luxussteuer erfaßt ist. Dieser Nachweis ist entweder durch Vorlegung des Bescheids des Umsatzsteueramts über die Besteuerung bei der Einfuhr des Felles oder durch eine Auskunft des Unternehmers, bei dem der Privatkunde das Fell erworben hat, oder, wenn die Privatperson das Fell als Jagdbeute oder durch eigene Zucht gewonnen hat, durch eine entsprechende schriftliche Erklärung des Priavtkunden zu erbringen. Wird der Nachweis nicht erbracht, so ist das Mitglied nur berechtigt, das Fell zur Bearbeitung zu übernehmen, wenn es von dem Werte des daraus hergestellten Gegenstandes die Luxussteuer entrichtet.

V. Die Bestimmungen zu IV finden auf Halberzeugnisse des Rauchwaren- und Kürschnergewerbes (z. B. Pelzfutter) entsprechende Anwendung.

VI. Reparaturen an Bekleidungsstücken und Inneneinrichtungsgegenständen aus Pelzwerk sind unter den Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes luxussteuerpflichtig. Dabei brauchen die vom Kürschner oder Konfektionär zugebrachten Sachen nicht ihrerseits unter die Luxussteuer zu fallen; auch wenn der Kunde das Pelzwerk übergibt und der Kürschner oder Konfektionär lediglich Tuch oder Seide zum Bezug oder zum Futter hinzubringt, ist das für den fertigen Gegenstand vereinnahmte Entgelt luxussteuerpflichtig."

2. Die Gesetzesvorschrift lehnt sich an das UStG. 1918 § 8 Nr. 11 an, indem es die Luxussteuer teils einschränkt, teils erweitert, und zwar einschränkt insoweit, als die Befreiung für gewöhnliche Schaffelle jetzt auch auf andere geringwertige Felle ausgedehnt ist, während die Befreiung für „bloßen Aufputz" jetzt gestrichen ist. Vgl. Entw. 1919 § 20 I Nr. 6, 7; Begr. 1919 S. 50, 51; Bericht 1919 S. 28, 29. Die heutige Fassung entstammt dem Ausschuß 1919.

Die Gesetzesstelle betrifft zwei Gegenstände, die der Entw. 1919 unter zwei Nummern (§ 20 I Nr. 6, 7) aufführte:

a) zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk;

b) Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder in Verbindung mit Pelzwerk.

Anm. 112 **3. Zugerichtete Felle** sind für Rauchwaren bestimmte Felle, die nicht mehr roh, sondern durch Zurichtung zur Verwendung von Pelzwaren geeignet gemacht sind. Über das Zurichtungsverfahren: AusfBest. § 56 I Satz 2. Den Fellen sind Schweife, Klauen und Köpfe der Pelztiere gleichgestellt (AusfBest. § 56 I Satz 3). Es handelt sich hier um Halbfabrikate; von dem Grundsatz in § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG., daß nur Fertigwaren luxussteuerpflichtig sind, macht hier das Gesetz selbst eine Ausnahme.

Anm. 113 4. Von der Luxussteuerpflicht zugerichteter Felle sind **ausgenommen** zugerichtete „gewöhnliche Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schaffelle. Gewöhnliche Schaffelle sind nicht: Tibet, Karabul, Persianer usw., vielmehr solche, die nicht vorwiegend aus Gründen des Schmuckbedürfnisses verwendet werden. Gewöhnliche Hasen-, Kanin-, Katzen- und Hundefelle sind nicht, wie gewöhnliches Schaffell, durch die Tierrasse, sondern dadurch gekennzeichnet, daß sie weder geschoren, gefärbt oder sonstwie veredelt sind. Näheres in AusfBest. § 56 II 1—4.

Anm. 114 **5. Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder in Verbindung mit Pelzwerk.** Nach AusfBest. § 56 III werden diese Gegenstände „bei jeder Verbindung mit Pelzwerk" luxussteuerpflichtig, auch wenn es sich um bloßen Aufputz oder Besatz handelt (vgl. § 6 Anm. 9 a. E. „Bloßer Aufputz" war nach UStG. 1918 § 8 Nr. 11 befreit.) Zu den Bekleidungsstücken in Verbindung mit Pelzwerk gehören auch pelzgefütterte Schuhe, Mützen und Handschuhe; bestehen die Handschuhe aus Leder, so folgt ihre Luxussteuerpflicht zugleich aus I Nr. 12 c. Auch Fußsäcke und Pelzdecken sind luxussteuerpflichtig (AusfBest. § 56 III).

Anm. 115 6. Die zu 6 genannten Gegenstände sind **luxussteuerfrei,** wenn es sich um „gewöhnliche Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schafpelze" handelt. Unter „gewöhnlichem Schafpelz" ist nicht etwa ein Pelzbekleidungsstück aus gewöhnlichem Schafpelz zu verstehen, in welchem

Falle man zweifeln könnte, ob ein mit besserem Stoff ausgestatteter Fahrpelz aus gewöhnlichem Schaffell noch als „gewöhnlicher Schafpelz" anzusehen wäre. Diese Ansicht ist für das UStG. 1918 § 8 Nr. 11 („Pelzwerk mit Ausnahme gewöhnlichen Schafpelzes") vom Reichsfinanzhof (RFH. Bd. 2 S. 42 = RStBl. 1920 S. 63) verworfen worden; sie gilt auch nicht für das jetzige Gesetz. Die Worte: „mit Ausnahme gewöhnlicher ... Schafpelze" stellen die Ausnahme zu dem vorhergehenden Begriff „Pelzwerk" dar, das seinerseits mit einem Bekleidungsstück in Verbindung stehen muß. Befreit ist also ein Mantel, der aus „Pelzwerk" besteht, das „gewöhnlicher Schafpelz" ist. „Schafpelz" bedeutet also nichts anderes als verarbeitetes Schaffell. So auch AusfBest. § 56 III Satz 3; Ziff. 1 b des Merkblatts für die Luxussteuererhebung im Pelzwarenhandel", Anl. 2 zum Erlaß des RFM. v. 22. 6. 1920, RStBl. S. 476.

7. **Der luxussteuerpflichtige Hersteller** bei „zugerichteten Fellen" ist derjenige, der als erster die Felle nach der „Zurichtung" (Anm. 112) liefert, im Falle des § 18 Abs. 2 UStG. derjenige, der das zugerichtete Fell in Verkehr bringt. Wird an einen Kürschner oder Konfektionär geliefert, der das Fell zu einem Pelzbekleidungsstück verarbeitet und dieses an den Kunden liefert, so sind beide Lieferungen luxussteuerpflichtig; denn auch der Kürschner (Konfektionär) ist Hersteller: § 19 Satz 1 UStG. Letzterer hat jedoch den Vergütungsanspruch aus § 19 Satz 2 UStG. Anm. 116

An Stelle dieses Vergütungsverfahrens ist jedoch ein vereinfachtes sog. **Bezugsscheinsverfahren** durch AusfBest. § 56 IV, V zugelassen, wie es auch bei Lieferung photographischer Bedarfsartikel, von Kraftwagen-Karosserien usw. zugelassen ist (Anm. 84 a. E.; 91 c a. E., 101; 108): Der Lieferer des zugerichteten Fells braucht nur die einfache Umsatzsteuer zu entrichten, wenn ihm der Abnehmer eine Bezugsbescheinigung des Umsatzsteueramts vorlegt, wonach dieser zum luxussteuerfreien Bezuge zugerichteter Felle berechtigt ist. Die Bescheinigung wird nur erteilt, wenn der Antrag von einem Fachverbande befürwortet ist, der sich dem RFM. gegenüber zur Mitwirkung bei dem Verfahren bereit erklärt hat. Näheres in AusfBest. § 56 IV und im Erlasse des RFM. vom 22. 6. 1920, RStBl. S. 474 ff. Die in Frage kommenden Fachverbände (zurzeit 10) sind in dem genannten Erlaß und im Erl. d. RFM. v. 9. 8. 1920, RStBl. S. 479, mitgeteilt. Da nach § 15 II Nr. 10 auch „zugerichtete Felle" (Halberzeugnisse) luxussteuerpflichtig sind, also nach § 17 Nr. 3 UStG. auch in der Einfuhr, und da auf die Bezugsbescheinigung die AusfBest. zu § 22 Abs. 2 UStG. entsprechende Anwendung finden, so war schon für das Jahr 1920 in analoger Anwendung des § 22 Abs. 2; § 23 Abs. 1 Nr. 4; Abs. 2 UStG. anzunehmen, daß auch die Einfuhr luxussteuerfrei erfolgen kann, wenn der Erwerber dem Umsatzsteueramte die Bezugsbescheinigung vorlegt (RFM. v. 22. 7. 1920, RStBl. S. 474), ein Ergebnis, das die AusfBestNov. in § 56 IV Satz 6 jetzt ausdrücklich vorsieht. Nach § 2 Nr. 1, § 24 Absatz 2 (analog) UStG. tritt für die Einfuhr zugleich völlige Umsatzsteuerfreiheit ein.

8. **Reparaturen** an Pelzwerk sind, wenn sie sich als Werklieferung, also als Lieferung im Sinne des § 5 Ab. 1 Satz 2 UStG. darstellen, luxussteuerpflichtig, auch wenn der vom Kürschner (Konfektionär) dazu verwendete Stoff Anm. 117

an sich nicht luxussteuerpflichtig ist (AusfBest. § 56 VI). Dies folgt schon aus dem Gesetz. Vgl. Vorbem. V 1 a vor § 15; § 18 Anm. 8.

Anm. 118 **Zu II Nr. 11: Fächer.**

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

11. Fächer[118].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 57:**

§ 57.

„1. Unter Fächern im Sinne des § 15 II Nr. 11 des Gesetzes sind Handfächer ohne Rücksicht auf den zu ihrer Herstellung verwendeten Stoff zu verstehen. Sie sind luxussteuerpflichtig, auch soweit sie nicht bereits unter § 15 I Nr. 1 bis 6 und 12 des Gesetzes fallen.

Es kommen hier namentlich in Betracht: Handfächer, ganz oder teilweise aus Straußenfedern oder anderen Schmuckfedern, aus Seide, Hand- oder Maschinenspitzen, -spitzenstoffen, -stickereien aller Art, aus Papier, Horn, Gazegeweben, getrockneten Palmblättern.

2. Auch Scherzartikel aus Papier in Handfächerform sind luxussteuerpflichtig.

3. Schmuckfächer, sogenannte japanische Fächer (Klappfächer und nicht zusammenlegbare fächerförmige Gegenstände aus einem mit buntem Papier überklebten Bambusrohrgestelle) sowie nach Art dieser Fächer aus Papier und Holz hergestellte Gegenstände fallen nicht unter § 15 II Nr. 11 des Gesetzes. Sie sind aber als Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung anzusehen und unterliegen daher nach § 15 II Nr. 2 des Gesetzes stets der Luxussteuer.

4. Puppenfächer und als Spielzeug für Kinder dienende Fächer, je bis zu einer Länge von 15 cm, sind, wie hiermit auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt wird, luxussteuerfrei, es sei denn, daß sie unter die Bestimmungen im § 15 I Nr. 1 bis 6 und 12 des Gesetzes fallen, so zB. Puppenfächer, die mit Perlmutter verziert sind. [Sogenannte Radfächer, die auch als Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung dienen, gehören nicht zu den luxussteuerfreien Fächern.] [1])

5. Fächergestelle sind als Halberzeugnisse luxussteuerfrei."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei, soweit nicht der verwendete Stoff nach § 8 Nr. 1 daselbst die Kleinhandelssteuer begründete. Das französische Gesetz v. 22. 3. 1918 (Anm. 87, 90 Nr. 1) besteuert Fächer im Werte von mehr als 10 Frs. Die Vorschrift in II Nr. 11 fand sich noch nicht im Entw. 1919 und wurde vom Ausschuß 1919 eingestellt, ohne daß der Bericht 1919 Näheres enthielte.

3. „Fächer" sind Handfächer jeder Art, ohne Rücksicht auf den Stoff. Auch Fächer aus getrockneten Palmblättern und Scherzartikel aus Papier in Handfächerform gehören hierher. Je nach dem Stoff können sie auch nach § 15 I UStG., zB. Nr. 1—6, 12 daselbst, luxussteuerpflichtig sein. Sog. japanische Fächer zur Wandbekleidung sind nach II Nr. 2 luxussteuerpflichtig; es spielt also keine Rolle, daß die AusfBest. § 57 Nr. 3 sie nicht unter II Nr. 11 rechnen. Der Zusatz zu § 57 Nr. 4 (AusfBestNov.) versteht sich von selbst und

[1]) Wegen der Bedeutung dieser Klammer vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

galt daher schon i. J. 1920. So ausdrücklich Ziff. II der Vdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, RZtrBl. S. 1734.

4. Über Puppenfächer und Fächer als Kinderspielzeug vgl. AusfBest. § 57 Nr. 4.

Zu II Nr. 12: Federboas. Anm. 119

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

12. Federboas[119].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 58:**

§ 58.

„Zu den Federboas im Sinne des § 15 II Nr. 12 des Gesetzes gehören auch Halsboas aus Federn. Luxussteuerpflichtig sind:

1. die echten Boas, die aus Straußen-, Reiher- und ähnlichen wertvollen Federn hergestellt sind (vgl. auch § 59);
2. die sogenannten unechten Boas, die aus Gänse-, Hahnen-, Enten- oder Putenfedern hergestellt sind."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Nach dem französischen Gesetze v. 22. 3. 1918 (Anm. 87, 90 Nr. 2) wohl als „Schmucksache in Federn" beim Stückwert von über 25 Frs. luxussteuerpflichtig. Im Entw. 1919 noch nicht enthalten. Vom Ausschuß 1919 eingestellt, ohne daß der Bericht 1919 Näheres enthielte.

3. Zu den Federboas gehören Halsboas aus Federn, und zwar die sog. echten Boas (aus Strauß-, Reiherfedern usw.), wie die unechten.

Zu II Nr. 13: Schmuckfedern und Vogelbälge. Anm. 120

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

13. Gura- und Samtvogelbälge und Teile hiervon, echte Paradies-, Kronen- und Stangenreiher, echte Straußen- und Marabufedern[120].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 59:**

§ 59.

„I. 1. Den Gura- und Sammetvogelbälgen werden auf Grund des § 16 des Gesetzes die Flamingovogelbälge gleichgestellt. Als Teile dieser luxussteuerpflichtigen Vogelbälge kommen namentlich Flügel, Köpfe, Schwänze oder einzelne Federn in Betracht.

2. Den luxussteuerpflichtigen echten Paradies-, Kronen- und Stangenreihern werden die Fisch-, Nacht-, Eisen- und gelben Reiher auf Grund des § 16 des Gesetzes gleichgestellt.

3. Unter echten Straußenfedern werden die Federn mit durchgehenden Kielen verstanden, nicht die sogenannten gerissenen oder geschnittenen Teile von Federn (Gestecke).

4. Die unter 1 bis 3 genannten Gegenstände unterliegen nicht in rohem, sondern erst in bearbeitetem Zustand (zugerichtet, zubereitet, gefärbt, gekräuselt) der Luxussteuer.

II. Luxussteuerpflichtig sind auch sogenannte Federphantasien mit Ausnahme derjenigen:

1. aus nicht mehr als drei zusammengeklebten, zusammengenähten oder auf sonstige Weise zusammengebundenen, vom Kiele gerissenen Straußfederteilen oder Straußfederabfällen,
2. aus zusammengeklebten, zusammengenähten oder auf sonstige Weise zusammengefügten Gänse-, Enten-, Hühner- oder Putenfedern oder aus nicht mehr als drei vom Kiele gerissenen Straußfederteilen oder Straußfedernabfällen in Verbindung mit insgesamt nicht mehr als drei Paradies-, Kronen-, Stangen- oder den ihnen in I 2 gleichgestellten Reiherstielen."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Nach dem französ. Gesetz vom 22. 3. 1918 (Anm. 87, 91 Nr. 2) luxussteuerpflichtig bei einem Stückwerte von mehr als 10 Frs. Im Entw. 1919 noch nicht enthalten. Vom Ausschuß 1919 eingestellt, ohne daß der Bericht 1919 Näheres enthielte.

3. Die in II Nr. 13 aufgeführten Gegenstände unterliegen nur in bearbeitetem Zustande (zugerichtet), zubereitet, gefärbt, gekräuselt) der Luxussteuer. Luxussteuerpflichtiger Hersteller ist, wer sie zuerst in bearbeitetem Zustande liefert (analog AusfBest. § 56 IV Satz 1; oben Anm. 116). Die Lieferung erfolgt meist an Putzmachergeschäfte, die die Bälge und Federn an Damenhüten verwenden und diese wiederum nach § 15 II Nr. 31 luxussteuerpflichtig verkaufen. Die Putzmacher haben hier einen Vergütungsanspruch aus § 19 UStG. Der hierzu erforderliche Nachweis ist durch den Erl. d. RFM. v. 28. 6. 1920, RStBl. S. 392 vereinfacht. Vgl. § 19 Anm. 16.

4. Den Gura- und Samtvogelbälgen sind gemäß § 16 UStG. durch die AusfBest. Flamingovogelbälge, den echten Paradies- usw. -Reihern gewisse andere Reiherarten gleichgestellt.

5. Über „echte" Straußenfedern: AusfBest. § 59 I 3.

6. Durch AusfBest. § 59 II sind auch sog. Federphantasien, doch mit Ausnahme der aaO. näher aufgeführten, für luxussteuerpflichtig erklärt.

Anm. 121

Zu II Nr. 14: Kautschukwaren.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

14. Aus oder in Verbindung mit Kautschuk hergestellte Badehauben, Badewannen, Fußabstreicher, Reiseeinrichtungen, Schwammbeutel, Tabakbeutel, Mäntel, Umhänge[121].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 60:**

§ 60.

„Zu den Gegenständen, die nach § 15 II Nr. 14 des Gesetzes aus oder in Verbindung mit Kautschuk hergestellt sind und der Luxussteuer unterliegen, gehören nur die dort ausgeführten Waren. Insoweit die dort aufgeführten Mäntel und Umhänge ohne eine Verwendung mit Kautschuk hergestellt sind, kommt ihre steuerliche Behandlung nach § 15 II Nr. 26 des Gesetzes in Betracht."

2. Nach dem UStG. 1918 und dem französ. Ges. v. 22. 3. 1918 luxussteuerfrei. Der Entw. 1919, § 20 II 6, nahm die Kautschukwaren auf, wollte aber die Luxussteuer nur bei Überschreitung eines gewissen Entgelts eintreten lassen (Begr. 1919 S. 56). Im Ausschuß 1919 wurde die Vorschrift auf die in II Nr. 14 bezeichneten Kautschukgegenstände beschränkt. Man wollte nur Luxus-

waren treffen, wollte aber zB. Gummiabsätze und Gummischuhe nicht hierher gerechnet wissen (Bericht 1919 S. 36).

3. Luxussteuer*pflichtig* sind *nur* die in II Nr. 14 aufgeführten Gegenstände. Über „aus oder in Verbindung mit" vgl. § 6 Anm. 9. Luxussteuer*frei* sind insbesondere alle Artikel für Kinder-, Kranken- und Wochenpflege, Ersatzglieder (§ 15 Abs. 1 Satz 4 UStG.), Kinderspielzeug usw., Gummischwämme (RFM. v. 15. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 13). Mäntel und Umhänge ohne Verwendung von Kautschuk können nach II Nr. 26 luxussteuerpflichtig sein.

Zu II Nr. 15: Riech- oder Schönheitsmittel. Anm. 122

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

15. Riech- oder Schönheitsmittel[122].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 61:**

§ 61.[1])

„I. Unter die luxussteuerpflichtigen *Riech- und Schönheitsmittel* im Sinne von § 15 II Nr. 15 des Gesetzes fallen folgende Gegenstände:

1. a) wohlriechende Fette, insbesondere Pomaden, auch Schuppenpomaden, in loser und fester Form (Stangenpomaden),
   b) wohlriechende Salben und Cremes aller Art,
   c) wohlriechende fette Öle aller Art (mineralische, pflanzliche oder tierische). Zu den Ölen sind namentlich das Haaröl und die flüssigen sogenannten Brillantinen zu rechnen, das sind Zubereitungen mit hohem Harz-, Glyzerin- oder Fettgehalte, die dazu dienen, die Haare zu formen, glänzend und geschmeidig zu machen;

2. wohlriechende Wasser ohne Äther- oder Weingeistgehalt Hierzu rechnen insbesondere das Rosenwasser und das Orangenblütenwasser;

3. Parfümerien und kosmetische Mittel mit und ohne Äther- oder Weingeistgehalt. Als Parfümerien kommen insbesondere alle alkoholhaltigen oder alkoholfreien Duftmittel, wie Kölnisches Wasser, Blütendüfte, alle Wasserparfüms sowie die mit andern Lösungsmitteln als Alkohol oder Wasser, wie zB. Benzylbenzoat, hergestellten Riechmittel in Frage. Unter kosmetischen Mitteln sind Mittel zur Reinigung, Pflege, Färbung oder Verschönerung der Haut, des Haares, der Nägel oder zur Reinigung und Pflege der Mundhöhle zu verstehen, wie insbesondere Puder aller Art, Kopf-, Mund- und Zahnwässer, Zahnpulver, Zahnpasten, Zahncremes, Zahnseifen, Haarfärbemittel, Kopfwaschpulver, Haarentfettungspuder, Enthaarungspulver;

4. wohlriechende oder zur Verbreitung von Wohlgeruch dienende äther- oder weingeisthaltige Auszüge (Essenzen, Extrakte, Tinkturen) und Wässer. Hierunter fallen insbesondere Zubereitungen wie die sogenannten Toilettenwässer, die dem Bade- oder Waschwasser zugesetzt werden, um es wohlriechend zu machen;

5. wohlriechender Essig, der sogenannte Toiletteessig;

---

[1]) Wegen der Bedeutung der im Texte verwendeten Klammern vgl. S. 349 Fußnote 1.

6. wohlriechende Salze. Hierher gehören das mit flüchtigen Ölen oder anderen Riechstoffen versetzte Hirschhornsalz (Prestonsalz), die mit flüchtigen Ölen oder anderen Riechstoffen versetzten Mischungen von Salmiak und Kalk (sog. englisches Salz), die sog. Badesalze, die dem Bade- oder Waschwasser zugesetzt werden;

7. Schminken aller Art, Räucher- und Schminkpapier, [Puderquasten,] Trockenparfüms, Riechstifte, Duftträger, Schönheitspflaster, Glimmerkristalle zum Einstreuen in die Haare u. ä.;

8. alle zur Schönheitspflege dienenden Mittel (auch Bartbinden) und Vorrichtungen (Apparate), auch soweit sie nicht als Geheimmittel nach § 15 II Nr. 16 des Gesetzes (vgl. § 62) zu behandeln sind. Wegen der Riechkissen vgl. § 75 I 2 d.

II. Von den unter I genannten Gegenständen sind luxussteuerfrei:

1. Salben, Cremes, Pomaden (auch Stangen- und Schuppenpomaden), Brillantinen, Haaröle mit und ohne wohlriechende Zutaten, die an Fett, Harz oder Glyzerin mehr als 40 vH. enthalten;
2. von den nicht äther- und weingeisthaltigen wohlriechenden Wässern das Fenchel-, Krauseminz- und Matikowasser;
3. Kopf- (Kopfwasch-), Mund- und Zahnwässer, Zahnpulver, Zahnpasten, Zahncremes, Zahnseifen und Kopfwaschpulver.

Luxussteuerpflicht tritt aber dann ein, wenn die unter 1 bis 3 genannten Gegenstände abgegeben werden:

a) in geschliffenen, polierten, abgeriebenen, geschnittenen, geätzten, bemalten, vergoldeten, versilberten oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben oder sonst gemusterten Glasflaschen;

b) in unverzierten oder ungeschliffenen Flaschen mit Glasstopfen, die in der unter a gekennzeichneten Art verziert sind, oder mit Spritzkorken in verzierter Form, wie Kronenform, Blumenknospenform und dergl.;

c) in Behältnissen aller Art, insoweit sie unter § 15 I Nr. 1 bis 6 oder § 21 Nr. 1 des Gesetzes fallen, zB. wenn sie aus oder in Verbindung mit Edelmetallen hergestellt, vergoldet oder versilbert, mit Edelsteinen, Halbedelsteinen, Bernstein, Elfenbein, Perlmutter oder Schildpatt verziert sind. Nicht hierher gehören Behältnisse aus Aluminium oder Zink. Die Verwendung von Behältnissen aus Zinn oder mit Zinn belegtem Blei hat die Luxussteuerpflicht nicht zur Folge, auch wenn auf den Behältnissen Name, Firma oder Fabrikzeichen eingepreßt sind;

d) in anderen als den unter c genannten Behältnissen, die mit Gespinstwaren oder mit Leder aller Art gefüttert, gepolstert oder überzogen oder die fein bemolt (§ 43 IV 1) bestickt oder mit Goldprägungen aller Art (auch Bronze) verziert sind;

e) in Behältnissen, Umhüllungen oder Umschließungen irgendwelcher Art, die zu Befestigungs- oder zu Verzierungszwecken mit einem Bande oder einer Schnur aus Seide oder Halbseide aller Art, auch Kunstseide, oder Metallgespinsten (z. B. in Schleifen- oder Rosettenform) umschnürt oder umwickelt sind.

III. Als Hersteller der unter II Abs. 2 a bis c genannten luxussteuerpflichtigen Gegenstände ist derjenige anzusehen, der sie in der gekennzeichneten Art

verpackt, auch wenn er die Gegenstände seinerseits lose oder in einer anderen Verpackung bezogen hat.

IV. Zu den luxussteuerpflichtigen Riech- und Schönheitsmitteln gehören ferner nicht:

1. alle natürlichen (tierischen oder pflanzlichen) und künstlichen Riechstoffe. Hierunter sind die auf Grund ihrer geruchlichen Eigenschaften zur Bereitung von Riech- und Schönheitsmitteln dienenden Rohstoffe zu verstehen. Zu den natürlichen Riechstoffen gehören namentlich die von Ambra, Bibergeil, Bisam (Moschus) und der Zibetkatze gewonnenen, sowie die aus Pflanzen gezogenen, wie Benzoe, Perubalsam, Styrax; zu den künstlichen Riechstoffen rechnen insbesondere Vanillin, Kumarin, Heliotropin, Benzylacetat, Jonon. Werden natürliche oder künstliche Riechstoffe in Einzelmengen von 100 Gramm oder weniger geliefert, so tritt jedoch die Luxussteuerpflicht ein;
2. Seifen aller Art, insbesondere auch Feinseifen. [Mandelkleie gilt nicht als Seife und ist daher luxussteuerpflichtig.]

V. Nach § 15 Abs. 1 Satz 4 des Gesetzes sind Riech- und Schönheitsmittel insoweit luxussteuerfrei, als sie ihrer objektiven Beschaffenheit nach als Gegenstände der Kranken-, Säuglings- und Wochenpflege anzusehen sind. Hierzu gehören insbesondere Wundpuder, Säuglingspuder, Wund- und Kinderstreupulver, Frostcreme (Creme für rauhe oder spröde Haut), Schweißverhinderungs- und Schweißeinschränkungsmittel (Schweißpuder, Fußstreupulver).

[{VI. Der Lieferer von nach § 15 I Nr. 8 und Nr. 9 A des Gesetzes luxussteuerpflichtigen Büchsen, Dosen, Flaschen und Töpfen aus Glas, Steingut oder Porzellan ist befugt, diese Gegenstände an Hersteller von Riech- und Schönheitsmitteln luxussteuerfrei, also nur mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet, zu liefern, wenn ihm der Abnehmer eine Bescheinigung vorlegt, nach der er zum luxussteuerfreien Bezuge dieser Gegenstände berechtigt ist. Die Bezugsbescheinigung wird vom Umsatzsteueramt nur ausgestellt, wenn der Antrag von einem Fachverband befürwortet wird, der sich gegenüber dem Reichsminister der Finanzen zur Mitarbeit bereiterklärt. Die Mitwirkung des Fachverbands erfolgt unter der Voraussetzung, daß er sich verpflichtet, nur solche Anträge zu befürworten, bei denen nach Art der Unternehmen ein Mißbrauch ausgeschlossen ist, er seine Mitglieder überwacht, Verstöße gegen die getroffene Regelung unter Vertragsstrafe stellt und Zuwiderhandlungen dem Umsatzsteueramt anzeigt. Auf die Bezugsbescheinigung finden die für die Wiederveräußerungsbescheinigung gemäß § 22 des Gesetzes gegebenen Bestimmungen (§ 20) entsprechende Anwendung.}]"

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei; nach dem französ. Ges. v. 22. 3. 1918 als Toiletten- und Parfümerieartikel bei Überschreitung eines Mindestentgelts luxussteuerpflichtig. Vom Entw. 1919 § 20 I Nr. 8 zusammen mit den „Geheimmitteln" aufgenommen (Begr. 1919 S. 51). Im Ausschuß 1919 wurde nur die Frage nach der Begriffsabgrenzung gestellt und in der Antwort auf den Zolltarif verwiesen (Bericht 1919 S. 58, 59; vgl. Zolltarif Nr. 354 bis 358, RGBl. 1902 S. 354).

3. Die hierher gehörigen luxussteuerpflichtigen Gegenstände sind in § 61 I 1—8 umschrieben. Was nicht hierunter einzureihen ist, ist luxussteuerfrei. Die in § 61 I 7 durch die AusfBestNov. eingefügten „Puderquasten" waren schon i. J. 1920 als luxussteuerpflichtig anzusehen (RFM. v. 30. 9. 1920, RStBl. S. 627; Ziff. IV der Vdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, RZtrBl. S. 1734).

4. Luxussteuerfrei sind:

a) Stoffe, die an Fett, Harz oder Glyzerin mehr als 40 vH. — sei es von einem einzelnen dieser Stoffe, sei es von zwei oder drei Stoffen zusammen — enthalten (RFM. v. 15. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 13), also überwiegend einen sanitären Zweck verfolgen;

b) Fenchel-, Krauseminz- und Matikowasser;

c) Kopf-, Mund- und Zahnreinigungsmittel. Die Gegenstände zu c werden aber oft in Fläschchen und Schachteln mit außerordentlichem Luxus der Ausstattung geliefert. Sie sind daher luxussteuerpflichtig, wenn sie in den in AusfBest. § 61 II Abs. 2 a—c der Ausstattung nach näher bezeichneten Behältnissen abgegeben werden. Dies bedeutet nicht, daß die Warenumschließung wegen des bei ihr verwendeten Stoffs (§ 15 I) die Luxussteuerpflicht der Ware nach sich zöge, sondern bedeutet Gewährung der Befreiung von der Luxussteuerpflicht aus § 15 II Nr. 15 nur unter bestimmten Bedingungen. Wegen dieser Bedeutung der Warenumschließung ist in den zu a—c behandelten Fällen luxussteuerpflichtiger Hersteller nicht der Fabrikant des kosmetischen Mittels, sondern derjenige, der letzteres in der gekennzeichneten Art verpackt und in diesem Zustande liefert (AusfBest. § 61 III; beruhend auf § 18 Abs. 3 UStG.). Unter den in § 61 II Abs. 2 a genannten „geschnittenen" Flaschen sind solche zu verstehen, bei denen Einschnitte angebracht sind, die zumeist nicht durch Schliff, sondern durch Einschnitte erzeugt sind (RFM. v. 26. 10. 1920, RStBl. S. 650).

5. Luxussteuerfrei sind ferner (AusfBest. § 61 IV, V):

a) Natürliche und künstliche Riechstoffe als Rohstoffe. Nur bearbeitete Stoffe werden durch II Nr. 15 betroffen; daher ist die Vorschrift in AusfBest. § 61 IV 1 Satz 4, wonach die Abgabe von Riech-Rohstoffen in Einzelmengen von nicht mehr als 100 g luxussteuerpflichtig ist, eine gemäß § 16 UStG. erfolgte Erweiterung der Steuerpflicht, wirksam nach § 32 Abs. 1 Satz 3 AusfBest. erst seit 1. 7. 1920 (RFM., 21. 8. 1920, RStBl. S. 540).

b) Seifen aller Art, auch Feinseifen. Hierher gehört nicht Mandelkleie (RStBl. 1920 S. 515; jetzt AusfBestNov. § 61 IV 2, doch nur zur Klarstellung dessen, was schon seit 1. 1. 1920 galt; Vdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, Ziff. II, RZtrBl. S. 1734).

c) Nach § 15 Abs. 1 Satz 4 UStG. solche Riech- und Schönheitsmittel, die ihrer Beschaffenheit nach als Gegenstände der Kranken-, Säuglings- und Wochenpflege anzusehen sind (Wund- und Kinderstreupulver, Frostcreme usw.). Unter „Frostcreme" sind hier nicht alle der Hautpflege dienenden Mittel, sondern nur die der Heilung oder Linderung des Frostes als einer als Krankheit anzusehenden Erscheinung zu verstehen (RFM. v. 12. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 13).

6. Erleichtertes Vergütungsverfahren (Bezugsscheinsverfahren) bei der Verwendung luxussteuerpflichtiger Umschließungen (Flaschen, Dosen usw.): RFM. v. 4. 11. 1920, RStBl. S. 642; unten § 19 Anm. 16. Die vom RFM. aaO. in Aussicht gestellte Ergänzung ist erst durch die AusfBestNov. 1921 erfolgt.

Zu II Nr. 16: Geheimmittel. Anm. 123

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

16. Geheimmittel[123].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 62:**

§ 62.

„I. Unter den im § 15 II Nr. 16 des Gesetzes angeführten Geheimmitteln sind solche zur Erkennung, Verhütung, Heilung oder Linderung von Krankheiten, Leiden oder Körperschäden aller Art, oder zur Vermehrung oder Verminderung körperlicher Leistungen bei Menschen oder Tieren bestimmten Stoffe oder Zubereitungen zu verstehen, hinsichtlich deren die Annahme begründet erscheint, daß sie entweder gesundheitsschädlich wirken (insbesondere auch dadurch, daß sie von dem Gebrauche geeigneter Heilmittel oder ärztlicher Hilfe abhalten) oder doch nicht gesundheitsfördernd wirken, oder daß sie zur Ausbeutung oder zur Irreführung durch die Art ihrer Ankündigung oder Anpreisung dienen können.

II. Umstände, nach denen die eine oder andere Annahme (I) begründet erscheint, sind insbesondere darin zu erblicken, daß

1. die Stoffe oder die Bestandteile der Zubereitungen und deren Mengenverhältnisse für jedermann geheim gehalten werden, oder
2. die Bestandteile der Zubereitungen nach Art und Menge nicht bekannt sind oder nicht ohne weiteres feststehen, oder
3. die Verbraucher über wesentliche Eigenschaften des Mittels im Dunkeln gehalten werden, oder
4. die Verbraucher durch Angaben über Herkunft, Ursprung oder Herstellungsweise des Mittels in den irrtümlichen Glauben an eine im besonderen Maße wirksame geheimnisvolle Heilkraft versetzt werden, oder daß beim Vertriebe des Mittels täuschende oder übertriebene Angaben über die Heilkraft gemacht werden, oder
5. erfahrungsgemäß die Zusammensetzung der Zubereitungen willkürlich gewechselt wird, oder
6. von einer Heilwirkung bei den Stoffen oder Zubereitungen überhaupt nicht oder doch nicht gegenüber den in den Ankündigungen oder Anpreisungen angegebenen Krankheiten die Rede sein kann, oder
7. der Preis der Mittel im Verhältnis zu den Herstellungskosten außergewöhnlich hoch ist.

Der Umstand, daß Zubereitungen starkwirkende Stoffe in nicht unbedeutender Menge enthalten, begründet für sich allein noch nicht die Behandlung als Geheimmittel.

III. Dagegen sind nicht als Geheimmittel anzusehen solche Zubereitungen, die in das Arzneibuch für das Deutsche Reich aufgenommen sind und unter der

dort angewandten Bezeichnung angeboten werden, und ferner diejenigen, die in der medizinischen Wissenschaft und Praxis als Heilmittel allgemeine Anerkennung gefunden haben.

IV. Das Verzeichnis der hiernach unter die Geheimmittel fallenden Stoffe und Zubereitungen (§ 16 Satz 1 des Gesetzes) wird nach Anhörung des Reichsgesundheitsamts und je eines Vertreters des Deutschen Ärztevereinsbundes, des Reichsverbandes deutscher Tierärzte, des deutschen Apothekervereins, des deutschen Drogistenverbandes von 1873, E. V., des Zentralverbandes der chemisch-technischen Industrie, E. V., des Verbandes pharmazeutischer Fabriken, E. V., und des Verbandes der Fabrikanten von Markenartikeln, E. V., vom Reichsminister der Finanzen endgültig aufgestellt und im Reichssteuerblatte veröffentlicht."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Vom Entw. 1919 § 20 I Nr. 8 aufgenommen (Begr. 1919 S. 51), im Ausschuß 1919 nach der begrifflichen Seite erörtert (Bericht 1919 S. 29, 59).

3. Der Begriff der *Geheimmittel* kommt im Reichsrechte (zB. RGewOdg. § 56 Nr. 9) und Landesrecht häufig vor und hat zu umfangreicher Rechtsprechung Anlaß gegeben. Nach ständiger Rechtsprechung des Reichsgerichts und des Kammergerichts versteht man darunter solche Mittel, die in Arzneiform in den menschlichen Körper eingeführt werden sollen und, ohne durch Aufnahme in das Arzneibuch staatlich anerkannt zu sein, in einer Weise angekündigt werden, die ihre Bestandteile und Zusammensetzung nicht erkennen läßt. (Vgl. zB. KGJ. Bd. **20** C S. 49; Bd. **23** C S. 57.) Der Grund, warum Gesetzgebung und Verordnungswesen sich mit den Geheimmitteln beschäftigen, ist die Kurpfuscherei, die damit getrieben wird, und die darin liegende, dem Publikum drohende Gefahr der Ausbeutung und gesundheitlichen Schädigung. Die Begr. 1919 S. 51 und, ihr folgend, die AusfBest. § 62 I haben in die Begriffsbestimmung, im Gegensatze zu der oben aufgestellten Definition, das Wesen der Heimlichkeit nicht aufgenommen, dagegen die begründete Annahme einer Schädigung in dem vorgenannten Sinne zum Begriffsmerkmal erhoben. *Die gemäß § 16 Abs. 1 Satz 1 UStG. für das UStG. maßgebende Begriffsbestimmung ist in den AusfBest. § 62 I enthalten.* In § 62 II 1—7 daselbst sind *Merkmale* aufgeführt, aus denen auf die Geheimmitteleigenschaft eines Stoffes oder einer Zubereitung zu schließen ist. Hierbei handelt es sich nur um *Beispiele*; unter ihnen befindet sich auch die Geheimhaltung der Bestandteile und ihres Mengenverhältnisses.

Da es aber nach den mit den Geheimmitteln gemachten Erfahrungen außerordentlich schwer ist, eine für die Praxis brauchbare begriffliche Abgrenzung zu finden, so haben die AusfBest. klare *äußerliche Kennzeichen* gesucht, negativ und positiv:

a) *Keine Geheimmittel* sind solche Zubereitungen, die in das Arzneibuch für das Deutsche Reich aufgenommen sind und unter der dort angewandten Bezeichnung angeboten werden, und ferner diejenigen, die in der medizinischen Wissenschaft und Praxis allgemeine Anerkennung gefunden haben (AusfBest. § 62 III).

b) Positiv. Verzeichnisse von Geheimmitteln finden sich, worauf schon in der Begr. 1919 S. 51 und im Bericht 1919 S. 59 hingewiesen wurde, im 3. und 5. Nachtrag zur Anleitung für die Zollabfertigung und in der Pharmazeutischen Zeitung. Maßgebend für die Bundesstaaten wurde der Bundesratsbeschl. v. 23. 5. 1903 mit seinen Verzeichnissen (PrMinBl. f. d. MedAng. 1903 S. 286; auch GewArch. Bd. 3 S. 14). Nach AusfBest. § 62 IV soll ein **Verzeichnis** der unter die Geheimmittel im Sinne des § 15 II 16 UStG. fallenden Stoffe und Zubereitungen nach Anhörung des Reichsgesundheitsamts und mehrerer Fachverbände vom RFM. endgültig aufgestellt und im RStBl. veröffentlicht werden. Die Aufstellung und Veröffentlichung ist durch Bekanntm. des RFM. v. 14. 7. 1920, RStBl. S. 369 (berichtigt im RStBl. S. 509) mit Wirkung vom 1. Aug. 1920 erfolgt. Da täglich neue Geheimmittel in Verkehr kommen können, so ist Ergänzung vorbehalten. Inzwischen ist das Mittel „Formamint" mit Wirkung v. 1. 11. 1920 ab von der Liste wieder gestrichen worden (RFM. v. 5. 11. 1920, RStBl. S. 643). Eine Ergänzung der Liste ist durch RFM. v. 27. 11. 1920, RStBl. S. 697 ff. mit Wirkung vom 1. 1. 1921 erfolgt. Redaktionelle Änderung: RStBl. 1921 S. 71. Eine weitere Ergänzung hat RFM. vom 24. Februar 1921, RStBl. S. 133 f., mit Wirkung vom 1. 4. 1921 gebracht. Nunmehr gilt folgendes

Verzeichnis der luxussteuerpflichtigen Geheimmittel

a) mit Wirkung v. 1. August 1920:

Abführtee, bestbewährter, vormals Blutreinigungstee des Apothekers G. Bernhold,
Abteisirup Akkers,
Adlerfluid,
Alexine (Mittel gegen Bleichsucht usw.),
Alpenkäuter-Blutbeleber Fornis,
Alpenkräuterpulver gegen Bleichsucht und Blutarmut,
Alpenkräutertee Lochers (auch als Universalkräuterreinigungstee Lochers),
Amarol (auch als Ingestol),
Amasira Lochers (auch als Pflanzenpulvermischung geg. Dysmenorrhoe),
American coughing cure Lutzes,
Amol, flüssig,
Aniodol,
Antiarthrin und Antiarthrinpräparate (auch als Sells Antiarthrin),
Antiasthmatische Zigaretten Strammenthol Dr. A. Larots,
Anticelta-Tabletten (auch als Anticelta Tablets oder Fettreduzierungstabletten der Anticelta-Association),
Antidiabeticum Bauers,
Antidiabeticum Siegers, früher Auxolin,
Antiépileptique Uten,
Antigallin,
Antigichtwein Duflots (auch als Antigichtwein Oswald Niers oder Vin Duflot),
Antihydropsin Bödikers (auch als Wassersuchtselixier oder Hydrops-Essenz Bödikers),
Antimellin (auch als Essentia Antimellini composita),
Antineon Lochers,
Antineurasthin (auch als Nervennahrung Hartmanns),
Antipon, flüssiges,
Antipositin Wagners (auch als Mittel des Dr. Wagner und Marlier gegen Korpulenz),
Antirheumaticum Saids (auch als Antirheumaticum nach Dr. Said oder Antirheumaticum Lücks),
Antitussin,

Arthritol-Tabletten und Arthritol-Einreibungsmittel,
Asthmafluid Jacos,
Asthmamedizinen Dr. P. Harold Hayes',
Asthmamittel Hairs (auch als Asthma cure Hairs),
Asthmamittel Tuckers (auch als Asthma-Heilmethode [Specific] Tucxers),
Asthmapulver Schiffmanns (auch als Asthmador),
Asthmapulver Zematone, auch in Form der Asthmazigaretten Zematone (auch als antiasthmatische Pulver und Zigaretten des Apothekers Escouflaire),
Augenheilbalsam, vegetabilischer, Reichels (auch als Ophthalmin Reichels),
Augenwasser Whites (auch als Dr. Whites Augenwasser von Ehrhardt),
Ausschlagsalbe Schützes (auch als Universalheilsalbe oder Universalheil- und Ausschlagsalbe Schützes),

Bachmanns Frauentee,
Balsam Bilfingers,
Balsam Lamperts (auchals Gichtbalsam Lamperts oder Lampert-Stepf-Balsam),
Balsam Pagliano (auch als Tripperbalsam Pagliano),
Balsam Sprangers (auch als Sprangerscher),
Balsam Thierrys (auch als allein echter Basalm Thierrys, englischer Wunderbalsam, englischer Balsam Thierrys oder Centifolien-Speikpflastersalbe Thierrys),
Bandwurmmittel Friedrich Horns,
Bandwurmmittel Theodor Horns,
Bandwurmmittel Konetzkys (auch als Konetzkys Helminthenextrakt),
Bandwurmmittel Schneiders (auch als Granatkapseln Schneiders),
Bandwurmmittel Violanis,
Barzarin gegen Zucker,
Beinschäden Indian Bohnerts,
Belladonna plaster Johnsons,
Betul-Öl,
Beugamit,
Bleichsuchtsmittel Schweglers,
Blutreinigungspulver Hohls,
Blutreinigungspulver Schützes,
Blutreinigungstee Wilhelms (auch als antiarthritischer und antirheumatischer Blutreinigungstee Wilhelms),
Blutreinigungstee Zellers (auch als Arzneispezies Zellers),
Bouillion de Lactobacilline,
Bowyers' Spikenard Ointment (Nardensalbe),
Brama-Taffel-Bitter der Firma Mansfeld-Bullner & Lassen,
Bräune-Einreibung Lamperts (auch als Universal-Bräune-Einreibung u. Diphtheritistinktur),
Bromidia Battle & Komp.,
Bromo-Seltzer,
Bruchbalsam Tanzers,
Bruchsalbe des pharmazeutischen Bureaus Valkenberg (Valkenburg) in Holland (auch als Pastor Schmits Bruchsalbe),
Bunion plaster Allcocxs (auch als Bunion plasters or shields),
Burgundy pitch plaster Johnsons,

Capsicinpflaster Johnsons,
Capsulae Guajacoli comp. Hell,
Carmol, flüssig,
Cathartic pills Ayers (auch als Reinigungspillen oder abführende Pillen Ayers),
Cherry Pectoral Ayers,
Colchy-Sal,
Compound tincture Calumba,
Compound tincture Sumbul,
Contraverm, (auch Contraverm-Neu) [1])

[1]) „Kontraverm-Neu" ist mit Wirkung vom 1. 4. 1921 zugesetzt (RFM. v. 24. 2. 1921, RStBl. S. 133).

La Cornière (auch als Schmiere für Hufspalt usw.),
Corn plaster Allcocks (auch als Cornshields and extractor combined Allcocks oder Leichdorn- oder Hühneraugenpflaster Allcocks),
Corpulin (auch als Corpulin-Entfettungspralinés oder Pralinés de Carlsbad),
Cozapulver (auch als E. Coza oder Trunksuchtsmittel des Coza-Instituts oder Institut d' E. Coza),
Crême Déhné,
Cristaux iodés Proots,

Damenlikör Cavita,
Damenlikör Charitas,
Damentrost,
Dentino,
Desko-Si-Grün,
Desko-Si-Rot,
Desko-Si-Gold,
Diäta-Gallensteintee,
Diphtheritismittel Noortwycks (auch als Noortwycks antiseptisches Mittel gegen Diphtherie),
Djoeat Bauers,

Elixir Godineau,
Elsafluid Fellers,
Elsapillen Fellers,
Embrocation Ellimans (auch als Universal embrocation oder Ellimans Universal-Einreibemittel für Menschen), ausgenommen Embrocation etc. for horses,
Endulsantabletten,
Entfettungstee Grundmanns,
Epilepsieheilmittel Quantes (auch als Spezificum oder Gesundheitsmittel Quantes),
Epilepsiepulver Cassarinis (auch als Polveri antiepilettiche Cassarinis),
Epilepsiepulver der Schwanenapotheke Frankfurt a. M. (auch als antiepileptische Pulver oder Pulver Weils gegen Epilepsie),
Erotika,
Eubalsol,
Eukalyptusmittel Heß' (Eukalyptol und Eukalyptusöl Heß'),
Exthol Firma Hattle & Komp.,

Ferrolin Lochers,
Ferromanganin,
Formamint,[1])
Fosfo-Glico-Kola-Domenech,
Frauenfreund,
Frauenlikör Uetty,
Frauentee Cedro, orientalischer,
Frauentee Colidea,
Frauentee Dr. Grothe,
Frauentee Dorothee Bock,
Frauentee May,
Frauentee Venus,
Frauentropfen Cito,
Frauentropfen Frebar,
Frauentropfen Regina,
Frauentrost der Frau Staatsrat Turel,
Frauenwohl Kaesbach,
Fruit Salt Enos,
Fulgural (auch als Blutreinigungsmittel Steiners und Schulzes),

Gebirgstee, Harzer, Lauers,
Gehöröl Schmidts (auch als verbessertes oder neu verbessertes Gehöröl Schmidts),
Gesichtspomade Schneiders,
Gesundheitsherstellen, natürlicher, Winters (auch als Nature health restorer Winters),
Gesundheitskräuterhonig Lücks,
Gicht- und Rheumatismuslikör, amerikanischer, Latons (auch als Remedy Latons),

[1]) Mit Wirkung v. 1. 11. 1920 an gestrichen (RFM. v. 5. 11. 1920, RStBl. S. 643).

Gichtosinttabletten,
Gichtpulver des Benedictinerklosters in Pistoria,
Glandulen, auch Dr. A. Hofmanns Tabletten,[1])
Gloria tonic Smiths (auch als Gloria laxative pills oder Lazenges),
Glorrin, diätetischer Futtertrank, Kießners,
Glycogène Clin,
Glycogène Clin Capsules,
Glycosolvol Lindners (auch als Antidiabeticum Lindners),
Gout and rheumatic pills Blairs,
Grains de Vals purgatifs et dépurgatifs Demourges',

Haematon Haitzemas,
Hair Vigor Ayers,
Harlemer Öl (Waarning-Tilly-Balsam),
Heilmittel des Grafen Mattei (auch als Graf Cesare Matteische elektro-homöopathische Heilmittel), (auch in Form der homöopathischen Komplexmittel oder Heilmittel System Mattei,)[2])
Heilmittel Kidds (auch als Heilmittel der Davis Medical Co.),
Heilöl Fornis (auch als Liniment Fornis),
Heilsalbe Sprangers (auch als Sprangersche oder Zug- und Heilsalbe Sprangers oder Sprangersche),
Heiltränke Jakobis (auch als Heiltrankessenz, insbesondere Königstrank Jakobis),
Herma-Cosmin,
Pfarrer Ludwig Heumann'sche Pharmazeutische Spezialitäten (Erzeugnisse)[3])
Hienfongessenz Knorrs (auch als chinesische grüne Tropfen),
Homeriana (auch als Brusttee Homeriana oder russischer Knöterich Poligonum aviculare Homeriana),
Homoeopathic home remedies Munyons (Kidney Remedy, Dyspepsia Remedy, Rheumatism Remedy, Cold Cure, Headache Cure, Paw-Paw Pills),
Hustenpastillen Parrayons (auch als Suc Bechique Pectoral Parrayons),
Hustentropfen Lausers,

Injection Brou (auch als Brousche Einspritzung),
Injection au matico guch als Einspritzung mit Matiko),
Jägerin,
Japanischer Tee Samura Haas' (auch als Species aperitivae Haas'),
Johannistee Brockhaus' (auch als Galeopsis ochroleuca vulcania der Firma Brockhaus),

Kalosin Lochers,
Kapuzinerbalsam, englischer, von Jiracits,
Kava Lahrs (auch als Kavakapseln Lahrs, Santalol Lahrs mit Kavaharz oder Kavaharz Lahrs mit Santalol),
Kephaldol,
Keuchhustenpastillen Dr. Steiners,
Knöterichtee, russischer, Weidemanns (auch als russischer Knöterich- oder Brusttee Weidemanns),
Kola Dultz-Tabletten,
Kolkodin Heuschkels (auch als Mittel Heuschkels gegen Pferdekolik),
Kongopillen Richters (auch als Magenpillen Richters),

[1]) „Dr. A. Hofmanns Tabletten" sind mit Wirkung vom 1. 4. 1921 zugesetzt (RFM. v. 24. 2. 1921, RStBl. S. 133).
[2]) Zusatz durch RFM. v. 27. 11. 1920, RStBl. S. 699.
[3]) Änderung durch RFM. v. 27. 11. 1920, RStBl. S. 699.

Kräutergeist Schneiders (auch als wohlriechender Kräutergeist oder Luisafluid Schneiders),
Kräuterpillen Burkharts,
Kräutertee Dr. Stuskos gegen Bleichsucht und Blutarmut,
Kräutertee Lücks,
Kräuterwein Ullrichs (auch als Hubert Ullrichs Kräuterwein),
Krebspulver Frischmuths (auch als Mittel Frischmuths gegen Krebsleiden),
Kreopix,
Kronessenz, Altonaer (auch als Kronenessenz oder Menadiesche oder Altonaische Wunder-Kronessenz),
Kropf-Kur Haigs (auch als Goitre cure oder Kropfmedizin Haigs),
Kügloids,
Kurmittel Meyers gegen Zuckerkrankheit,

Lebenselixier, echtes schwedisches,
Lebensessenz Fernests (auch als Fernestsche Lebensessenz),
Liqueur du Docteur Laville (auch als Likör des Dr. Laville),
Loxapillen Richters,
Lungenheiltee Lühmanns,
Lungentee Puhlmann & Co.,
Lymphol Rices (auch als Bruchheilmittel Rices),

Magaliamittel Krahes, (Antitoxinal, Pulmersol) [1])
Magenpillen Tachts,
Magenstärker Fornis,
Magentropfen Bradys (auch als Mariazeller Magentropfen Bradys),
Magentropfen Maria Einsiedeln,
Magentropfen Schmidts,
Magentropfen Sprangers (auch als Sprangersche),
Magentropfen Walaces,
Magolan (auch als Antidiabeticum Braemers),
Maikurtee (auch als kostbare May-Cur oder des ganzen menschlichen Lebens reinigender Tee),
Margonalmittel,
Mensestropfen Haruko,
Mensestropfen Regula,
Mensistee P. Fritz,
Mensol,
Menstrualtropfen Laetitia,
Menstruationsbonbons Arwu,
Menstruations-Dragees Menstrolina,
Menstruationsmittel Erfolg,
Menstruationspillen,
Menstruationspulver Berolina,
Menstruationspulver Dr. Blon,
Menstruationspulver Cebeda,
Menstruationspulver Dr. Dracke,
Menstruationspulver Erreicht,
Menstruationspulver Felicitas,
Menstruationspulver Fortuna,
Menstruationspulver Frauenheil,
Menstruationspulver Frauenhilfe,
Menstruationspulver Frauenwohl,
Menstruationspulver Frebar,
Menstruationspulver Geisha,
Menstruationspulver Gloria,
Menstruationspulver Glück auf,
Menstruationspulver Laetitia,
Menstrualtropfen Cito,
Menstruationspulver Leda,
Menstruationspulver Mikado,
Menstruationspulver Mimosa,
Menstruationspulver Minerva,
Menstruationspulver Rehrwieder,
Menstruationspulver Ohne Sorge,
Menstruationspulver Periodin,
Menstruationspulver Pohli,
Menstruationspulver Reforma,
Menstruationspulver Riga,
Menstruationspulver Rotkäppchen,
Menstruationspulver Dr. Schäffer,
Menstruationspulver Schweizer,

[1]) Ergänzung durch RFM. v. 27. 11. 1920, RStBl. S. 699.

Menstruationspulver Sorgenlos,
Menstruationspulver Sphinx,
Menstruationspulver Venus,
Menstruationspulver Sur secours,
Menstruationstabletten Croco,
Menstruationstabletten Frebar,
Menstruationstee Frauenwohl,
Menstruationstee Frebar,
Menstruationstee Gloria,
Menstruationstee Regina,
Menstruationstee Salfnerol,
Menstruationstropfen Dr. Ader,
Menstruationstropfen Curol,
Menstruationstropfen Favorit,
Menstruationstropfen Fortuna,
Menstruationstropfen Frauenglück,
Menstruationstropfen Frauenhilfe,
Menstruationstropfen Frauenlob,
Menstruationstropfen Frebar,
Menstruationstropfen Geisha,
Menstruationstropfen Gloria,
Menstruationstropfen Hagena,
Menstruationstropfen Hongini,
Menstruationstropfen Igena,
Menstruationstropfen Isis,
Menstruationstropfen Japol,
Menstruationstropfen Laetitia,
Menstruationstropfen L'Giusto,
Menstruationstropfen Mikado,
Menstruationstropfen Mimosa,
Menstruationstropfen Möller,
Menstruationstropfen Nixan,
Menstruationstropfen Prinzesse,
Menstruationstropfen Probat (Marke Bocatol),
Menstruationstropfen Puella,
Menstruationstropfen Regina,
Menstruationstropfen Romal,
Menstruationstropfen Salfnerol oder Salfucrol,
Menstruationstropfen Dr. Schneider,
Menstruationstropfen Sorgenlos,
Menstruationstropfen Sylvia,
Menstruationstropfen Triumph,
Menstruationstropfen Venus,
Migräne-Elixier B. und W. Studers,
Mother Seigels Pills (auch als Mutter Seigels Abführungspillen oder operating pills),
Mother Seigels syrup (auch als Mother Seigels curative syrup for dyspepsia, Extract of American roots oder Mutter Seigels heilender Sirup),
Muiracithin,
Nektar Engels (auch als Hubert Ullrichsches Kräuterpräparat Nektar),
Nervenfluid Dreffels,
Nervenkraftelixier Liebers,
Nervenstärker Pastor Königs (auch als Pastor Königs Nerve Tonic),
Nervoblutin,
Nervol Rays,
Neurastheniemittel Dr. Rummlers,
Noordyl (auch als Noordyltropfen Noortwycks),

Obsts Mittel (Obsts Tee, Obsts Kräuterbalsam),
Oculin Carl Reichels (auch als Augensalbe Oculin),
Orffin (Baumann Orffsches Kräuternährpulver),
Oxallo (Oxalca-Oxallamittel),
Ozonia,

Pain-Expeller,
Panergon-Tabletten,
Papine der Firma Hattle & Komp.,
Pektoral Bocks (auch als Hustenstiller Bocks),
Periodal-Tabletten,
Periodenmittel Lindekuh,
Pflaster Bensons,
Phenol Bobeuf,
Pillen Beechams (auch als Patent pills Beechams),
Pillen Dr. Stuskos gegen Bleichsucht und Blutarmut),
Pillen, indische (auch als Antidysenterikum),
Pillen Morisons,

Pillen Rays (auch als Darm- und Leberpillen Rays),
Pillen Redlingers (auch als Redlingersche Pillen),
Pilulae Colae comp. Hell.,
Pilules du Docteur Laville (auch als Pillen Lavilles),
Pink-Pillen Williams' (auch als Pilules Pinx pour personnes pâles du Dr. Williams),
Polypec (auch als Naturkräutertee Weidemanns),
Porous plaster Allcocks,
Porous plaster Williams,
Poudre utérine de Roux,
Puarma Yohimbin-Tabletten Lauensteins,

Rad-Jo,
Ramisirup,
Reduktionspillen, Marienbader, Schindler Barnaysche (auch als Marienbader Reduktionspillen für Fettleibige),
Regenerator Liebauts (auch als Regenerator nach Liebaut),
Regipan-Tabletten,
Reinigungskuren Konetzkys (auch als Reinigungskuren der Kuranstalt Neuallschwil (Schweiz),
Remedy Alberts (auch als Rheumatismus- und Gichtheilmittel Alberts),
Renovationspillen Lauensteins,
Rheumatol Michels,
Rotolin-Pillen,
Royal-Windsor (auch als Haarregenerator),
Rubiacitol (Yohimbin-Muira-Lecithin)

Sacchorosalvol,
Safe remedies Warners (Safe cure, Safe diabetic, Safe nervine, Safe pills),
Salvium-Pastillen und Salvium-Öl,
Sanjana-Präparate (auch als Sanjana-Spezifika),
Santal Grötzners,
Sarsaparillian Ayers (auch als Ayers zusammengesetzter und gemischter Sarsaparilleextrakt),
Sarsaparillian Richters (auch als Extractum Sarsaparillae compositum Richters),
Satyrin (Yohimbin-Organpräparate),
Sauerstoffpräparate der Sauerstoffheilanstalt Vitafer,
Schlagwasser Weißmanns,
Schmerztöter, lokaler, Dr. R. B. Waites,
Schweizer Alpentee Meißners,
Schweizer Alpentrank,
Schweizerpillen Brandts,
Sel de Pennès,
Sérum de Trunecek,
Sirup Pagliano (auch als Sirup Pagliano Blutreinigungsmittel, auch als Blutreinigungs- und Bluterfrischungssirup Pagliano des Prof. Girolamo Pagliano oder als Sirup Pagliano von Prof. Ernesto Pagliano),
Sirupus Colae comp. Hell,
Sirupus Guajacoli comp. Hell,
Skerosan-Tabletten Lauensteins,
Spermatol (auch als Stärkungselixier Gordons),
Spezialtees Lücks (auch als Spezialkräutertees Lücks),
Sternmittel, Genfer, Sauters (auch als elektrohomöopathische Sternmittel von Sauter in Genf oder Neue elektrohomöopathische Sternmittel usw.),
Sterntee Weidhaas' (auch als Sterntee des Kurinstituts „Spiro Spero"),
Stomakal Richters (auch als Tinctura stomachica Richter),
Strengthening plaster,
Stroopal (auch als Heilmittel Stroops gegen Krebs, Magen- und Leberleiden oder Stroops Pulver),
Styptic Pencils (auch als Blutstiller) der M. Y. Compressing Co.,

Syrup of Acid Glycero Phosphates Huxleys,

Tabletten Hoffmanns,
Tarolinkapseln,
Thé Chambard,
Le Thermogène,
Togal-Tabletten,
Tonica Rordorf,
Torosanpillen,
Torosanpulver,
Trunksuchtsmittel des Alkolin-Instituts,
Trunksuchtsmittel Burghardts (auch als Diskohol),
Trunksuchtsmittel August Ernsts (auch als Trunksuchtspulver echtes, deutsches),
Trunksuchtsmittel Franks,
Trunksuchtsmittel Theodor Heintzs,
Trunksuchtsmittel Konetzkys (auch als Kephalginpulver oder Trunksuchtsmittel der Privatanstalt Villa Christina),
Trunksuchtsmittel der Gesellschaft Sanitas,
Trunksuchtsmittel Josef Schneiders (auch als Antebeten),
Trunksuchtsmittel Wessels,
Tuberkeltod (auch als Eiweiß-Kräuterkognak-Emulsion Stickes),
Ulcerolpasta Dr. Bollags,
Universal-Magenpulver Barellas,
Uterine Fornis (auch als Mutterhilfe Fornis),

Vater Philipp-Salbe,
Véritables pilules (Anti Névralgiques) du Dr. Moussette,
Vin Mariani (auch als Marianiwein),
Viscitintabletten,
Vixol (auch als Asthmamittel des Vixol Syndicate),
Vulneralcreme (auch als Wundkreme Vulneral),

Winox Stärkungswein,
Wundbalsam, englischer, Kühnels (auch als Kropfbalsam),
Wundensalbe, konzessionierte, Dicks (auch als Zittauer Pflaster),
Wundkur-Bickmores,
Wundsalbe Keßler-Fehrs (auch als Remède universal),

Yohimbin-Lecithinpräparat Maaß',
Yohimbin-Tabletten Dr. Hoffbauers,
Yohimbin-Tabletten Dr. Fritz Kochs,

Zambakapseln Lahrs.

b) mit Wirkung vom 1. Januar 1921:

Aftenin,
Agnesin,
Anaphtasan,
Antiaphtol „Dram",
Antimeristem Schmidts,
Aphthenosol,
Apiolkapseln,
Borosin,
Dr. Blachstein s. u. „Flechte weg",
Dorfstecher s. u. Pharmazeutische Erzeugnisse Dorfstechers,
Eklampsin,
Ernanin,
Eusanol Dr. Dammanns,
„Flechte weg" Dr. Blachsteins,
Frauenwohl Dr. Heys,
Galkola,
Inhalationsmittel Hanfts,
Japanol,
Jungbrunnen C. Neumanns,
Klauol,
Kraemin,
Lauser (s. unter Pharmazeutische Erzeugnisse Th. Lausers),
Magranal,
Masol,
Maul- und Klauenheil,
Mensallatropfen,

Menstruationsmittel Martha Bergers in Hamburg, Marschnerstr. 22,
Menstruationsmittel des Versands Bischoff in Hamburg, Schleusenstr. 106,
Menstruationsmittel A. Bornosts in Hamburg, Hopfenstr. 31,
Menstruationsmittel Carmen,
Menstruationsmittel A. Groegers in Hamburg, Peterstr. 2,
Menstruationsmittel W. Gurskis in Berlin, Grolmanstr. 37,
Menstruationsmittel Dr. Heinr. Hallers, Apothekers in Berlin NW., Holsteinisches Ufer 21,
Menstruationsmittel G. Hesses in Leipzig 18, Untere Münsterstr. 20,
Menstruationsmittel des Versandhauses Heusinger in Dresden 605, Am See 37,
Menstruationsmittel der Frau M. Hillner, Breslau 9, Brigittenthal 10,
Menstruationsmittel E. Hintzes in Hamburg, Susannenstraße,
Menstruationsmittel Ferd. Hülsts in Hamburg, Alsterdamm 2,
Menstruationsmittel des Instituts José zu Charlottenburg 5,
Menstruationsmittel Kockerts, Berlin N. 31, Hussitenstr. 37,
Menstruationsmittel P. Langfelds in Hamburg, Drosselstr. 20,
Menstruationsmittel Fr. W. Paulitzs, Berlin-Wilmersdorf, Waghäuselerstraße 6,
Menstruationsmittel des Sanitätshauses W. Planer zu Charlottenburg 4,
Menstruationsmittel Joh. Riedels, Hartmannsdorf Bz. Leipzig, Abteilung 32,
Menstruationsmittel d. Versandhauses Resi Schindler, Hamburg, Rappstr. 8,
Menstruationsmittel Klara Schirmers in Liebertwolkwitz b. Leipzig, Teichmannstraße 17,
Menstruationsmittel A. Schlienz' in Hamburg, 1. Ausgabe,
Menstruationsmittel Fr. Steegers in Hamburg, Altonaer Str. 20 a,
Menstruationsmittel des Versands E. Sternberg 38 in Berlin SW. 68,
Menstruationsmittel Dr. Thiemes „Sorgenfrei",
Menstruationsmittel des Reformversands Berlin 4, Postfach B,
Menstruationsmittel des Versandgeschäfts Theo Wolf in Charlottenburg, Kantstr. 26,
Menstruationspulver „Sorgenfrei",
Menstruationstropfen „Sorgenfrei",
Menstruationstropfen „Ohne Sorge",
Mittel der Frau Johannes zur Erleichterung der Geburt,
Mittel Dr. Hesses gegen Maul- und Klauenseuche,
Mittel Schalks gegen Maul- und Klauenseuche,
Naturmittel Pfarrer Jos. Schmidts,
Oha,
Paraphtin,
Partusin, zur Erleichterung der Geburt,
Peatin-Präparate,
Pharmazeutische Erzeugnisse Th. Lausers,
Pharmazeutische Erzeugnisse Dorffstecherrs,
Pillen der Sepdelenwerke gegen Maul- und Klauenseuche,
Prolaftan Dr. Bergmanns,
Phocrin Dr. Moerlers,
Retterspitzwasser,
Salus-Pillen,
Schädlingstod Paul Sohnholtz',
Schutz- und Trutzpulver und Klauenschutz Gagels,
„Seuchenheil" der Seuchenheil G. m. b. H. in Trier,
„Seuchenschutz" der Firma Heymann in Gollnow gegen Maul- und Klauenseuche,

Seuchentod Wunderlichs,
Spezialmittel der Schwanen-Drogerie Ferd. Meyhöfener Nachf., Inh. Fritz Schulte zu Münster i. W., Rothenburg 39/40, gegen Maul- und Klauenseuche,
Tierschutz Hofrat V. Mayers,
Viehseil St. Leonhardt.

o) mit Wirkung vom 1. April 1921:

Alvitol,
Asthmaelixier Dr. Hans Richters,
Aniaco,
Blutreinigungspulver Rathfeldsches der Firma Draesel,
Brombaldrianelixier Draesels,
Cholapin Webers der Firma Draesel,
Damendragees Zitor,
Damendragees Hesse & Goldstaubs,
Damenexmasse,
Dreiseuchenmittel Voigts,
Epilepsan,
Evau,
Flechtensalbe Draesels,
Frauentee Dr. Martins des Schmidt-Bleichertschen Versands,
Guasan Dr. Dammanns,
Hämorrhoidenmittel Lindemanns,
Heilerde Tano ubat,
Heilsalbe Draesels,
Henosin,
Herdrol-Staupenmittel,
Hüttol und Hüttolerzeugnisse,
Johannistee des Schmidt-Bleichertschen Versands,
Kalonpulver gegen Maul- u. Klauenseuche,
Keuchhustenmittel Bichmanns,
Königin-Hygenia-Erzeugnisse,
Kombinationskur Apotheker W. Kelps,
Kräutertee des Instituts Hermes in München,
Kräutertee Kalkofens,
Lebenssalz Muffs,
Lorettodragees,
Maul- und Klauenseuchen-Essenz M. Künzels (Marke Kuhkopf),
Mensalin Dr. Hoffmanns,
Mensestropfen Jolu,
Menstruationsmittel, einschl. Fußbadepulver, Ahmlings,
Menstruationsmittel Bosselmanns,
Menstruationsmittel, einschl. Fußbadepulver, Citor,
Menstruationsmittel Extrastark,
Menstruationsmittel, einschl. Sitzbadekraut, Hamko,
Menstruationsmittel Hansens,
Menstruationsmittel Hesse & Goldstaubs,
Menstruationsmittel Kählers,
Menstruationsmittel Konietzkis,
Menstruationsmittel Lindemanns,
Menstruationsmittel Loretto,
Menstruationsmittel Meißners,
Menstruationsmittel Mensalla,
Menstruationsmittel Mona Lisa,
Menstruationsmittel, einschl. Fußbadepulver, Erfolg der Firma Pharmacopia in Berlin,
Menstruationsmittel Rebus,
Menstruationsmittel Rusam,
Menstruationsmittel Senta,
Menstruationsmittel Spinx,
Menstruationsmittel Thabor,
Menstruationsmittel, einschl. Fußbadetees, G. Thiemes in Magdeburg,
Menstruationsmittel Tillen,
Menstruationsmittel Wernickes,
Miosatee,
Miosatropfen,
Mittel Apotheker Laers gegen Maul- und Klauenseuche,
Mittel Bauersacks gegen Maul- und Klauenseuche,

Mittel Schmidthusen & Schäles gegen Maul- und Klauenseuche,
Mittel Apotheker Tutewohls gegen Maul- und Klauenseuche (auch Pedossal),
Mittel gegen Pferderäude Famos,
Mittel gegen Staupe bei Hunden Famos,
Miva,
Mordol,
Nauseatol,
Nervatonol,
Patentex-Masse,
Pedossal s. unter Mittel Apotheker Tutewohls gegen Maul- und Klauenseuche,
Perusalbe Draesels,
Pferdekoliktropfen Famos,
Pharmazeutische Erzeugnisse Joh. Althaus',
Rheumatismusmittel Famos,
Rosenstengelspiritus Draesels,
Rostrungela,
Schutz- und Naturheilmittel Blums gegen Maul- und Klauenseuche,
Seuchentod der Fritz Rabe Witwe,
Simurinox,
Sojimbin,
Virchosol Augenwasser,
Waldflora Martin Birnstengels,
Wundbalsam Famos,
Yohimbinerzeugnisse Maaß' für Tiere.

Während die in den AusfBest. enthaltenen Begriffsmerkmale eine gemäß § 16 Satz 1 UStG. bindende Abgrenzung darstellen und damit Gesetzeskraft haben, kann das vom RFM. aufgestellte Verzeichnis der Geheimmittel nur als Verwaltungsanweisung gelten, da eine Ermächtigung des Reichsrats zur Subdelegation an den RFM. in § 16 UStG. nicht enthalten ist.

Zu II Nr. 17: Spazierstöcke, Schirme, Peitschen usw.

1. Wiederholung des Gesetzestextes: 1 Anm. 124

17. [124]Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen[125] aus oder in Verbindung mit[129] Edelhölzern[126], insbesondere Macassa (Ebenholz), Kokobolo-, Jacaranda-, Celebes-, Schlangen-, Partridge-, Vera-, Violett-, Boulettrie-, Pock- (Guajak-, Franzosen-), Palmira-, Greenhard-, Madagaskar-, Satin-, Palmenholz; mit wertvollen Hörnern[127], insbesondere Antilopen-, Brasil-, kanadisches Hirsch-, Nas-, Nilpferdhorn, oder wertvollen Rohren[128], insbesondere Jambis-, Nilgris-, Malakka-, Palmen-, Partridge-, Dragon-, Jokohamarohr, jedoch mit Ausnahme von Bambus-, Manilla-, Pfeffer- und Tonkingrohr[130].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 63**:

§ 63.[1])

„I. 1. Zu den im § 15 II Nr. 17 des Gesetzes aufgeführten Spazierstöcken gehören die für Erwachsene oder Kinder bestimmten Gehstöcke (Spazierstöcke) aller Art mit geraden, gebogenen oder halbgebogenen Griffen sowie die Griffe selbst; als Griffe gelten auch Knäufe. Unter den im § 15 II Nr. 17 aaO. genannten

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1921 vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

Schirmen sind zu verstehen Schirmgriffe und Schirmstöcke. Unter die Peitschen fallen Schlagpeitschen, Bogenpeitschen, Fahrgerten sowie Reitstöcke.

Die unter § 15 II Nr. 17 des Gesetzes fallenden Gegenstände werden nicht dadurch luxussteuerpflichtig, daß sie:

a) lediglich galvanisch platinierte, vergoldete oder versilberte Teile (Griffe, Beschläge) oder Verzierungen mit Nachahmungen von Edelsteinen oder Halbedelsteinen aufweisen (vgl. § 15 I Nr. 2 und 4 des Gesetzes);

b) eine Verbindung mit höchstens 3 Platten aus Silber oder Elfenbein oder Perlmutter in je einer Stärke bis zu höchstens 1 mm, einer Länge bis zu höchstens 3 cm und einer Breite bis zu höchstens 1 cm aufweisen.

2. Gehstöcke, Schirmgriffe und Schirmstöcke sowie Peitschen sind luxussteuerpflichtig:

a) beim Vorliegen der Voraussetzungen unter § 15 I Nr. 1, 3, 5, 10, 12e und 14a sowie § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes. Bei Peitschen aus anderen Stoffen als Leder hat aber die bloße Verbindung mit Leder lediglich unter den Voraussetzungen von V bis VIII die Luxussteuerpflicht zur Folge. Sind echte Edelmetalle oder Edelsteine, Halbedelsteine oder Perlen verwendet, so tritt die Luxussteuerpflicht nicht schon beim Hersteller, sondern erst beim Kleinhändler ein (vgl. § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes und § 79);

b) bei Verbindung mit echtem Japanlacke (§ 15 I Nr. 13c des Gesetzes), wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird;

c) bei Herstellung aus oder bei Verbindung mit den im § 15 II Nr. 17 des Gesetzes aufgeführten oder ihnen gleichgestellten Hölzern, Hörnern oder Rohren (II).

3. Fertige Schirme unterliegen dann der Luxussteuer, wenn sie in Verbindung aus den im § 15 II Nr. 27b des Gesetzes aufgeführten Gespinstwaren hergestellt sind oder die dort erwähnten Verzierungen aufweisen. Sind bereits die Schirmstöcke oder -griffe bei der Lieferung an den Schirmfabrikanten luxussteuerpflichtig gewesen, so hat dieser einen Vergütungsanspruch nach § 19 des Gesetzes. Schirme, aus oder in Verbindung mit den im § 15 II Nr. 17 des Gesetzes aufgeführten Edelhölzern, Hörnern oder Rohren, sowie mit Bezügen aus Halbseide (Natur- oder Kunstseide mit Baumwolle), sind, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, nicht luxussteuerpflichtig.

II. 1. Wegen des Begriffs der Edelhölzer vgl. § 43 unter II 1. Es wird auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt, daß den im Gesetze genannten Holzarten folgende gleichstehen:

a) von Stammhölzern:
deutsches oder schwedisches Birken-, deutsches Eichen-, Kirschbaum-, Pflaumenbaum-, Ulmen-, (Rüster-), Vogelaugenahorn-, Weißdorn-, Akaba-, Amarand-, Ankiroba-, Bilinga-, Dileba-, westindisches und türkisches Buxbaum-, Ebano-, Ceylon- und Madagaskareben-, Eisen-, Fernambuk- (Vikado-), Grenadill-, Guajacan-, Hunt-, Korallen-, Königs-, Mahagoni-, Nicaragua-, amerikanisches Nußbaum-, afrikanisches Oliven-, Padouk-, Palisander- (Polisander-, Polyxander-), Piment-, Platanen-, Robinia-, Rosen-, [{Sulgen-,}] Surinand-, Teak-, Thuya-, Zebra-, Zedern-, Zitronenholz;

b) von Knüppelhölzern:
Braunhaselholz, Eichenknüppelholz (Schößlinge) in einer Stärke von mehr als 50 Millimetern, Birkenkeulen-, Silberhasel-, Weinreben-, Bengalo-, Ginser-, Kissivena-, Lianen-, Lindidorn-, Mehadia-, Orange-, Pimentholz [(Piment- und Sulgenholz)] (zu vergleichen wegen der letzteren Holzart auch die Bestimmung unter II 1 a).

2. Unter Stammholz im Sinne von a ist das aus den Holzstämmen geschnittene Holz zu verstehen. Knüppelholz im Sinne der Bestimmung unter b ist das aus Ast-, Wurzel- oder Bruchholz geschnittene Holz.

3. Den im Gesetze genannten Hornarten werden gleichgestellt: Caphorn, helle und bunte Spitzen von Bombay-, Kalkutta-, ungarischen oder siamesischen Hörnern, ferner Teile von Fischbein, Nilpferdzahn und Nilpferdhaut.

4. a) Den im Gesetze aufgeführten Rohrarten werden gleichgestellt: Manosrohr, hartrindiges Perlbambus-, ferner Sanana-, Jokohama- und Zuckerrohr, soweit die Rohre echtrindig sind und eine Schußlänge von mehr als 40 cm haben;
b) unter echtrindigem Rohre versteht man solches, bei dem die Naturrinde in unbearbeitetem Zustand erhalten ist;
c) unter Schußlänge ist dasjenige Stück Rohr zu verstehen, das zwischen zwei Absätzen (Knoten) der Rohrpflanze oder Rohrstaude liegt.

III. Der Luxussteuer unterliegen hiernach nicht insbesondere

1. folgende Holzarten:
a) von Stammhölzern: Ahorn-, Akazien-, Birnbaum-, Rot- oder Weißbuchen-, Buchsbaum-, Eschen-, Kastanien-, Lanzen-, deutsches Nußbaum-, Pflaumenbaumholz;
b) von Knüppelhölzern: Braunhaselholz, Eichenknüppelholz, (Schößlinge) in einer Stärke bis zu 50 Millimetern, Kongo-, Coreal-, Eschen-, Elsbeeren-, Hartriegel-, Kastanien-, Kirschen-, Oliven-, Perlocongo-, Pimpernuß-, Weißbuchen-, Weichselholz;

2. folgende Hornarten:
deutsches Kuh-, Schaf-, Ochsenhorn; schwarze Spitzen von Bombay-, Kalkutta-, ungarischen oder siamesischen Hörnern;

3. folgende Rohrarten:
Madagaskar-, Tokkos und gewöhnliches Perlbambusrohr, und zwar sowohl entrindet (mit abgeschälter Naturrinde) oder echtrindig bei einer Schußlänge bis zu 40 cm (vgl. oben unter II Nr. 4).

Da das Jambis- und das Nilgris- (Nilgherry-) Rohr dem Werte und der Abstammung nach zu der Gruppe der im Gesetz als luxussteuerfrei aufgeführten Pfefferrohre gehört, wird im Gegensatze zu dem Wortlaut des Gesetzes auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt, daß die Gegenstände aus Jambis- sowie Nilgris- (Nilgherry-) Rohr nicht der Luxussteuer unterliegen.

IV. 1. Werden wegen der Holz- oder Rohrart luxussteuerfreie Spazierstöcke, Spazierstockgriffe, Schirmstöcke oder Schirmstockgriffe mit Einlagen (Verzierungen), Ansätzen oder Zwischenstücken aus luxussteuerpflichtigen Hölzern (II 1) oder Hörnern (II 2) versehen, so tritt, wie auf Grund des § 16 des Ge-

setzes bestimmt wird, eine Luxussteuerpflicht dann nicht ein, wenn die Einlage, der Ansatz oder das Zwischenstück eine Länge bis zu höchstens 4 cm und einen Durchmesser bis zu höchstens 3 cm hat.

2. Sind Spazierstöcke, Schirmstöcke und Schirmgriffe aus Stahlrohr, auch in Verbindung mit vernickelten oder mit Zelluloid überzogenen Griffen, mit einer Einlage (Verzierung) aus luxussteuerpflichtigem Holze versehen, so tritt ebenfalls die Luxussteuerpflicht nicht ein, wenn die Einlage eine Länge von höchstens 4 cm und einen Durchmesser von höchstens 3 cm besitzt.

3. An sich luxussteuerfreie Spazierstöcke, Spazierstockgriffe, Schirmstöcke, Schirmstockgriffe, die mit einer Lasche aus anderem als Sämischleder versehen sind, unterliegen wegen der Verbindung mit Leder nicht der Luxussteuer.

4. Auf fertige Puppenschirme und Puppenschirmstöcke aus oder in Verbindung mit Holz, Horn oder Rohr aller Art finden die Bestimmungen in I 2 a bis c Anwendung. Im übrigen sind sie, selbst wenn sie aus den im Gesetze genannten oder ihnen gleichgestellten Edelhölzern, wertvollen Hörnern oder wertvollen Rohren hergestellt sind, von der Luxussteuer befreit, falls ihre Länge nicht mehr als 30 cm beträgt. Auch unterliegen sie der Luxussteuer nicht unter den in I 1 a und b gegebenen Voraussetzungen.

V. 1. Reitgerten unterliegen außer in den Fällen unter I 2 dann der Luxussteuer, wenn sie zwar aus luxussteuerfreien Hölzern oder Rohren hergestellt sind, aber in Verbindung stehen

a) mit anderen Gespinsten als Baumwolle oder Papiergarn, wie z.B mit Darmsaiten,
b) mit Leder aller Art, das der vollen Länge und der vollen Breite nach über den Stiel geflochten, genäht, geklebt ist,
c) mit Horn aller Art,
d) mit Griffen aus glattem oder genarbten, gepreßten, unlackierten oder lackierten Hirsch-, Kalb-, Krokodil-, Seehund- oder Schlangenleder.

2. Luxussteuerfrei sind hiernach:

a) Reitgerten aus luxussteuerfreien Hölzern oder Rohren, insbesondere dann, wenn sie aufweisen eine Verbindung mit
   aa) Baumwolle oder Papiergarn,
   bb) Griffen aus genarbtem oder gepreßtem, unlackiertem Rind-, Roß-, Schaf- oder Schweinsleder oder aus Nachahmungen von Leder;
b) weiter Reitgerten aus Ahorn-, Eschen- oder Zürgelholz, gedreht oder geflochten.

VI. 1. Unter den gleichen Voraussetzungen wie die Reitgerten (V 1) sind luxussteuerpflichtig Schlagpeitschen, auch in Verbindung mit glatten oder geflochtenen Lederschlägen, Bogenpeitschen (Peitschen mit aufgesetzten, glatten oder geflochtenen Lederschlägen), Fahrgerten (Peitschen ohne Riemen, die mit einer Baumwoll- oder Seidenschnur (Schmitze) am oberen Ende versehen sind), sowie Reitstöcke (Peitschen von einer Länge bis zu 70 cm, die am oberen Ende eine Lederschlaufe aufweisen). Sie sind überdies auch dann luxussteuerpflichtig, wenn sie

a) mit der Hand oder der Maschine gefeilte, geschnitzte oder gestochene Verdickungen oder Knoten (sogenannte künstliche Dornen) aufweisen,

b) eine Einlage (sogenannte Seele) von Rohhaut oder Leder aller Art besitzen.

2. Die unter 1 genannten Peitschen, Fahrgerten und Reitstöcke sind unter den in V 2a und b bezeichneten Voraussetzungen luxussteuerfrei. Sie unterliegen ferner auch dann nicht der Luxussteuer, wenn sie Griffe aus Malakkarohr bis zu 30 cm Länge aufweisen.

VII. Kinderschlagpeitschen bis zu 70 cm Länge und Kinderbogenpeitschen in einer Länge bis zu 80 cm ohne aufgesetzten Bogen oder bis zu 1 m Länge einschließlich des aufgesetzten Bogens — aus Hölzern, Hornen oder Rohren aller Art — sind, falls nicht die Voraussetzungen des § 15 I 1, 3, 5, 10, 12e und 14a oder b oder des § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes vorliegen, luxussteuerfrei.

VIII. Unverzierte Hundepeitschen aus unlackiertem Rind-, Roß- oder Schafleder unterliegen ebenfalls nicht der Luxussteuer."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei, soweit nicht Edelmetall nach § 8 Nr. 1 in Frage kam. Das französ. Ges. v. 22. 3. 1918 (Anm. 87, 90 Nr. 2) besteuerte nur Schirme, der Entw. 1919 (§ 20 II Nr. 11) nur Spazierstöcke bei gewissem Mindestentgelt. Die heutige Fassung wurde im Ausschuß 1919 festgestellt (Bericht 1919 S. 37, 59, 73).

3. **Gegenstand** der Luxussteuer nach II Nr. 17 sind Spazierstöcke, Schirme, Reitgerten und Peitschen. Die AusfBest. haben hier gemäß § 16 UStG. nicht nur die Gegenstände abgegrenzt, sondern auch die Steuerpflicht, insbesondere bei Schirmen, durchaus verändert. Insbesondere ist die Steuerpflicht auf Halbfabrikate (Griffe und Knäufe, Schirmstöcke) ausgedehnt, während „Schirme" wieder gestrichen sind. Hiernach sind unter II Nr. 17 zu begreifen: Anm. 125

a) für Erwachsene oder Kinder bestimmte Gehstöcke (Spazierstöcke) sowie deren Griffe und Knäufe allein;

b) Schirmstöcke und Schirmgriffe;

c) Reitgerten;

d) Peitschen, Schlagpeitschen, Bogenpeitschen, Fahrgerten, Reitstöcke).

Kinderpeitschen, fertige Puppenschirme und Puppenschirmstöcke sind von der aus II Nr. 17 folgenden Luxussteuerpflicht befreit. AusfBest. § 63 IV 4, VII. Vgl. auch Anm. 130 d, e.

Für fertige Schirme gilt folgendes: Sie, und nur sie allein fallen unter den „Schirm"-Begriff in II Nr. 17. Sie würden daher, wenn die AusfBest. nicht abänderten, luxussteuerpflichtig sein, wenn die Voraussetzungen in II Nr. 17, die sich natürlich nur auf Schirmstock oder -griff beziehen können, oder die in II Nr. 27b (Bespannung aus Seide usw.) gegeben sind. Luxussteuerpflichtiger Hersteller wäre aber gemäß § 18 UStG. nur der Schirmfabrikant, der den gebrauchsfertigen Schirm herstellt, auch wenn er den Schirmstock aus Edelholz von einem anderen Fabrikanten bezogen hat. Die AusfBest. § 63 I 3 stoßen diese Rechtslage völlig um: Es ist nunmehr in II Nr. 17 statt „Schirme" zu lesen: „Schirmstöcke und Schirmgriffe". Der Lieferer des Halbfabrikats (Schirmstock und -griff) ist nunmehr nach II Nr. 17 luxussteuerpflichtig. Der Lieferer des fertigen Schirmes wird dagegen durch II Nr. 17 nicht betroffen; er ist luxussteuerpflichtiger Hersteller nur dann, wenn er den fertigen Schirm

mit der aus II Nr. 27 b ersichtlichen Ausstattung liefert. Ist letzteres der Fall, und war auch der Schirmstock bei der Lieferung an den Schirmfabrikanten luxussteuerpflichtig gewesen, — mag der Hersteller des Stockes (Griffes) oder ein Zwischenhändler geliefert haben —, so hat der Schirmfabrikant den Vergütungsanspruch aus § 19 UStG. Diese Abänderung des Gesetzes ist gemäß § 16 UStG. rechtswirksam. Vgl. auch Anm. 176 f. Der Vergütungsanspruch besteht nach § 63 I 3 aber nicht, wenn der Schirmfabrikant den vom Hersteller oder Händler bezogenen luxussteuerpflichtigen Stock (Griff) mit luxussteuerfreiem Stoffe (Halbseide usw.) bespannt (Ausnahme von § 19 Satz 1 UStG., rechtswirksam nach § 16 UStG). Vgl. ferner Anm. 130, b u. 176, f.

Anm. 126 **4. Voraussetzung der Luxussteuer nach II Nr. 17.**

a) Die Stöcke usw. müssen aus oder in Verbindung mit **Edelhölzern** bestehen. Der Begriff „Edelholz" ist hier derselbe wie in § 15 I Nr. 13 a; vgl. AusfBest. § 43 II 1; oben Anm. 52. Er umfaßt die in § 15 II Nr. 17 UStG. genannten und solche, die durch die AusfBest. ihnen gleichgestellt werden. Letzteres ist in weitgehendem Maße durch § 63 II 1—2 geschehen.

Anm. 127 b) Die Luxussteuerpflicht wird ferner auch dadurch begründet, daß die Stöcke usw. aus oder in Verbindung mit **wertvollen Hörnern** bestehen. Den in II Nr. 17 genannten Hornarten sind durch AusfBest. § 63 II 3 weitere Hornarten, auch Teile von Fischbein, Nilpferdzahn und Nilpferdhaut gleichgestellt.

Anm. 128 c) Es genügt auch, wenn die Stöcke usw. aus oder in Verbindung mit **wertvollen Rohren** bestehen. Den im Gesetz genannten Rohrarten sind durch AusfBest. § 63 II 4 weitere gleichgestellt. Nach dem Gesetz ist Jambis- und Nilgrisrohr luxussteuerpflichtig, Pfefferrohr dagegen ausdrücklich ausgenommen. Da aber erstere Rohrarten nach Abstammung und Wert zur Gruppe der Pfefferrohre gehören, so sind sie durch AusfBest. § 63 III 3 Abs. 2 gemäß § 16 UStG. rechtswirksam befreit.

Anm. 129 d) „Aus oder in Verbindung mit" bedeutet, wie aus AusfBest. § 63 IV, V hervorgeht, daß auch die geringste Verbindung mit den in II Nr. 17 genannten Edelstoffen die Luxussteuerpflicht begründet (§ 6 Anm. 9). Für Spazier- und Schirmstöcke und -griffe (nicht auch für Reitgerten und Peitschen) ist jedoch in AusfBest. § 63 IV 1—2 die Erleichterung vorgesehen, daß Einlagen (Verzierungen) aus den in II Nr. 17 genannten Edelstoffen, wenn jene ein gewisses Ausmaß nicht überschreiten, die Luxussteuerpflicht nicht auslösen.

Anm. 130 **5. Luxussteuerpflicht auf Grund anderer Bestimmungen.**

a) daß Vergoldung oder Versilberung, Plattierung oder Doublierung mit Gold oder Silber, sowie Verzierung mit unechten Steinen die Luxussteuerpflicht der in II Nr. 17 genannten Gegenstände nicht begründet, ist in § 15 I Nr. 2, 4 ausdrücklich ausgesprochen. Dies ist in AusfBest. § 63 I 1 a, § 34 A I 3 c wiederholt. Seit dem 1. 1. 1921 ist jedoch gemäß § 16 UStG. in AusfBest. § 34 A I 3, Schlußsatz, rechtswirksam bestimmt, daß „vergoldete oder versilberte Griffe und Beschlagteile aus unedlen Metallen und Metallegierungen" die Herstellersteuer begründen, und zu jenen werden mit RFM. v. 5. 1. 1921,

RStBl. S. 61, auch mit Gold oder Silber belegte Griffe und Beschlagteile zu rechnen sein. Die Befreiung aus § 15 I 2 und 4 UStG. AusfBest. § 63 I 1a bleibt im übrigen bestehen.

b) Ein- oder Auflagen aus echtem Silber, aus Elfenbein oder Perlmutter in bestimmtem Ausmaße begründen nach AusfBest. § 63 I 2b die Luxussteuerpflicht nicht. Im übrigen bewendet es bei § 15 I Nr. 5 UStG. und, wegen des Edelmetalls, bei § 21 Nr. 1 UStG.: In AusfBest. § 63 I 2a, V 1 ist rechtswirksam bestimmt, daß die Anwendung echter Edelmetalle nicht die Herstellersteuer aus § 15 I Nr. 1, sondern die Kleinhandelssteuer aus § 21 Nr. 1 UStG. nach sich zieht. So jetzt auch AusfBest.Nov. § 34 A II 1. Durch RFM. v. 5. 1. 1921 aaO., B I ist mit Recht darauf hingewiesen, daß die Kleinhandelssteuer auch eingreifen kann, wenn die Gegenstände in der Fabrik hergestellt sind. Luxussteuerfreiheit tritt nur bei Lieferung gegen Vorlegung der Wiederveräußerungsbescheinigung nach § 22 Abs. 2 UStG. ein; andernfalls ist die Lieferung luxussteuerpflichtig, auch außerhalb des Kleinhandels. Hat der Fabrikant eines luxussteuerfreien Stockes echt silberne Griffe von deren Hersteller bezogen und den fertigen Stock weiterverkauft, so konnte der Hersteller des Griffes nach § 22 UStG. luxussteuerfrei liefern, während der fertige Stock im Kleinhandel nach § 21 Nr. 1 UStG. luxussteuerpflichtig ist. War der Stock seinerseits nach § 15 II Nr. 17 luxussteuerpflichtig, so tritt an sich eine Kollision zwischen Hersteller und Kleinhandelssteuer ein. Nach AusfBest. § 63 I 2a wird mit RFM. v. 5. 1. 1921, Ziff. II a (aaO.) einschließlich für Kleinhandelssteuer zu entscheiden sein. Hat ein Schirmfabrikant echt silberne Griffe bezogen und den Schirm mit nach § 15 II Nr. 27 luxussteuerpflichtigem Stoffe bespannt, so wird man, obwohl Gesetz und AusfBest. diesen Fall nicht regeln, mit dem RFM. aaO. annehmen müssen, daß auch der Schirmfabrikant trotz des § 15 II Nr. 27 (nur) kleinhandelssteuerpflichtig liefert. Anders ist die Rechtslage dann, wenn luxussteuerpflichtige Stöcke usw. sowie Schirme (§ 15 I Nr. 17 u. 27) von deren Hersteller ohne echte Griffe und Beschlagteile geliefert und diese Erzeugnisse von den Abnehmern — sei es Groß- oder Kleinhändlern — an den Stöcken oder Schirmen angebracht werden. Hier ist zunächst der Hersteller des Stockes oder Schirmes luxussteuerpflichtig (nach § 15 aaO.), weiter aber auch derjenige, der die echten Griffe usw. am Stocke usw. anbringt und dann im Kleinhandel (§ 21 Nr. 1) liefert. Bringt der Großhändler die Griffe an, so kann er den fertigen Stock an den Kleinhändler gegen Vorlegung der Weiterveräußerungsbescheinigung luxussteuerfrei liefern (§ 22 Abs. 2 UStG.). Ein Vergütungsanspruch ist dem Kleinhändler nicht gegeben, da es sich bei dessen Lieferung um keinen nach § 15 UStG. herstellerpflichtigen Gegenstand handelt, die Vergütung nach § 19 UStG. aber nur zum Ausgleiche mehrfacher Herstellersteuer möglich ist. Vgl. auch Anm. 125 u. 176, f.

c) Die Luxussteuer der Griffe, Stöcke usw. kann ferner begründet werden, je nach dem verwendeten Stoffe, durch § 15 I Nr. 3, 5, 6, 10, 12 c, 14 UStG.

d) Für Reitgerten und Peitschen wird aber durch Verwendung von Gespinsten (z. B. Darmsaiten), Leder und Horn eine über die zu c genannten all-

gemeinen Vorschriften hinausgehende Luxussteuerpflicht begründet. Weitere Besonderheiten gelten für Peitschen (AusfBest. § 63 V, VI, VIII). Kinderpeitschen dagegen sind nur unter den zu c genannten Voraussetzungen luxussteuerpflichtig.

e) In Widerspruch zu § 15 I 13 UStG., eine Vorschrift, die sich ausdrücklich nicht auf Spielsachen und die in II Nr. 17 bezeichneten Gegenstände bezieht, begründet gemäß AusfBest. § 63 I 2 b; IV 4 bei allen unter § 15 II Nr. 17 UStG. fallenden Gegenständen, einschließlich der Puppenschirme, doch mit Ausnahme der Kinderpeitschen, die Verbindung mit echtem Japanlacke die Luxussteuerpflicht. Diese Erweiterung ist gemäß § 16 UStG. rechtsgültig.

Anm. 131 **Zu II Nr. 18: Puppen, Puppenbälge, Tiere aus Stoff.**

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

18. Puppen, Puppenbälge oder Tiere aus Stoff aller Art, wenn sie größer oder länger als fünfundsechzig Zentimeter sind[131].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 64:**

§ 64.[1])

„1. Puppen, Puppenbälge und Tiere aus Stoffen aller Art unterliegen nur dann der Luxussteuer, wenn sie größer oder länger als 65 cm sind.

2. ((Unter „Stoffen" sind lediglich Gespinstwaren aus pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen zu verstehen. Auch Kunstseide und Zellstoff gehören hierher.)) [Unter „Stoffen" sind nicht nur alle Gespinstwaren aus pflanzlichen oder tierischen Stoffen zu verstehen, vielmehr gehören insbesondere auch Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde-, Schaf-, Ziegen-, Kalb- oder Pferdepelz sowie Kunstseide, Holz- und Zellstoff hierher. Insoweit die Gegenstände aus oder in Verbindung mit Leder hergestellt sind, richtet sich ihre steuerliche Behandlung nach § 15 I Nr. 12 e des Gesetzes (§ 42). In allen Fällen tritt die Luxussteuerpficht nur dann ein, wenn die Gegenstände länger oder größer als fünfundsechzig Zentimeter sind.]

3. ((Insoweit Puppen, Puppenteile oder Tiere aus oder in Verbindung mit Leder gefertigt sind, richtet sich ihre steuerliche Behandlung nach § 15 I Nr. 12 e des Gesetzes (§ 42). Ihre Luxussteuerpflichtigkeit ist jedenfalls nur dann gegeben, wenn sie größer oder länger als 65 cm sind.)) [Bei einem auf vier Füßen stehenden Tiere ist die Größe vom Fußboden, mithin einschließlich Wiege, Rädern oder Untersatz, bis zum Kopfe zu messen. Ist ein Tier länger als höher, so entscheidet die Länge und umgekehrt.]

4. Puppenteile, die zu Puppen von einer Größe über 65 cm gehören, sind nicht selbständig luxussteuerpflichtig.

5. Wegen der Puppenmöbel, Puppenkleider, der Puppenschuhe, Puppenstöcke, Puppenschirme, Puppenwäsche vgl. § 43 VII, § 71 III, § 44 IV, § 63 IV 4, § 72 II 10, § 73 III 7 b."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei, soweit nicht Vergoldung usw. nach § 8 Nr. 1 daselbst die Kleinhandelssteuer begründete. Der Entw. 1919 § 20 Nr. 15, 16 wollte Spielsachen aller Art und Christbaumschmuck

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 vgl. S. 349 Fußnote 1.

beim Vorliegen eines Mindestentgelts versteuern. Der Christbaumschmuck fiel im Ausschuß 1919 debattelos; von den Spielsachen wurden nur die in § 15 II Nr. 18 des Gesetzes aufgeführten übernommen (Bericht 1919 S. 38, 59). Spielsachen und Christbaumschmuck sind jetzt nach dem Gesetz und den AusfBest. nur in seltenen Fällen, bei besonderem Aufwand, Spielsachen besonders hinsichtlich der Größe, luxussteuerpflichtig. Vgl. die Ausnahmen in § 15 I Nr. 2, 4, 6, 8, 12e, 13; II Nr. 2 Abs. 2 Satz 1; Nr. 18 und nachstehend 3—6.

3. Luxussteuerpflichtig sind Puppen, Puppenbälge und Tiere (als Kinderspielzeug) nur dann, wenn sie

a) aus Stoff aller Art bestehen. Für diesen Begriff gilt nach AusfBest. § 64 Nr. 2 Verschiedenes je nach der Zeit vor und nach dem 1. 1. 1921;

b) und größer oder länger als 65 cm sind. Vgl. auch RFM. v. 12. 8. 1920, RStBl. S. 485. Die Größenberechnung der AusfBestNov. (§ 64 Nr. 3 Satz 3—4) ist nur eine Klarstellung dessen, was schon vorher galt (Bdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, Ziff. II, RZtrBl. S. 1734).

4. Andere Halbfabrikate als Puppenbälge, also Teile von Puppen, sind nicht luxussteuerpflichtig.

5. Die Befreiung für lederne Puppen und Puppenbälge in § 15 I Nr. 12e ist durch AusfBest. § 64 Nr. 3 dahin eingeschränkt, daß das oben zu 3 b genannte Maß von 65 cm nicht überschritten werden darf. Dies gilt auch für Tiere aus Leder. Andere Kinderspielsachen aus Leder sind ohne Rücksicht auf die Größe luxussteuerfrei (AusfBest. § 42 IX). Befreit sind auch Kinderspielsachen jeder Art aus Metall (I Nr. 6), aus Ton (I Nr. 8), aus Glas (AusfBest. § 39 IV 2 f), aus Horn (I Nr. 11), aus Holz (I Nr. 13; AusfBest. § 43 VII), aus Korbgeflecht (AusfBest. § 44 IV, V).

6. Wegen Puppenmöbel, Puppenkleider, Puppenschuhe, Puppenstöcke, Puppenschirme, Puppenwäsche, Puppenwagengardinen, Puppendecken und -kissen vgl. AusfBest. § 43 VII; § 44 IV; § 63 IV 4; § 71 III; § 72 II 10; § 73 III 7 b, V; § 74 VI; § 75 VII.

Zu II Nr. 19: Stand-, Tisch- und Wanduhren. Anm. 132

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

19. Stand-, Tisch- und Wanduhren aus oder in Verbindung mit Stein- oder Kunststein oder mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes, ferner auch bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 2 und Nr. 8 genannten Stoffen[132].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 65:**

§ 65.[1])

„I. Stand-, Tisch- und Wanduhren unterliegen der Luxussteuer, wenn sie

1. aus den im § 15 des Gesetzes unter I (vgl. besonders Nr. 1 bis 7, 9, 10, 13) genannten Stoffen hergestellt sind. Die Luxussteuerpflicht tritt bereits ein, wenn nur geringe Teile der Uhr mit Edelmetallen belegt oder überzogen sind; das gilt jedoch nicht, wenn an der Uhr lediglich galvanisch versilberte Zifferblätter, Pendelscheiben oder Gewichte angebracht sind.

[1]) Vgl. wegen der AusfBestNov. 1920 oben S. 349 Fußnote 1.

Im Falle des § 15 I Nr. 6 des Gesetzes tritt die Luxussteuerpflicht nicht bereits dadurch ein, daß die Zifferblattstreifen, Zifferblätter, Pendellinsen und Gewichtshülsen aus den dort genannten Metallen oder Metallegierungen bestehen;

2. ganz oder teilweise aus den im § 15 I Nr. 13a des Gesetzes erwähnten Edelhölzern bestehen;
3. in Verbindung mit einem der im § 15 II Nr. 19 des Gesetzes genannten Stoffe stehen. Diese Stoffe sind.
   a) Stein (Naturstein) aller Art, zB. Granit, Porphyr, Syenit, Alabaster, Marmor;
   b) Kunststein, zB. Stein aus Gips, Kork, Schlacke, Zement;
   c) Ton aller Art (vgl. § 38 unter A I).

II. Küchenuhren mit Steinguttellern ohne Holzumrahmung sind, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, nicht luxussteuerpflichtig, es sei denn, daß der Steinguttteller mit Metallmattfarben gemustert oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen ist.

III. Die steuerliche Behandlung von Armband- und Ringuhren aus Edelmetall richtet sich nach § 15 I Nr. 1 bis 4 (vgl. § 34).

IV. Insoweit die Stand-, Tisch- und Wanduhren aus Holz, das nicht als Edelholz im Sinne von § 15 I Nr. 13a anzusehen ist, hergestellt werden und „feine" Bildhauer-, Bildschnitz- oder Drechslerarbeiten aufweisen, richtet sich ihre steuerliche Behandlung nach § 15 I Nr. 13 b des Gesetzes (vgl. § 43 III 3, 4 und 5).

[V. Reparaturen an Stand-, Tisch- und Wanduhren sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn der Unternehmer dabei Stoffe verwendet, die er selbst beschafft, und bei denen es sich nicht nur um Zutaten und Nebensachen handelt, sofern diese Stoffe zu denjenigen gehören, bei deren Verwendung nach I oder IV die Luxussteuerpflicht bei Uhren eintritt.

Soweit die Luxussteuerpflicht der Uhren sich aus § 15 I Nr. 1 des Gesetzes ergibt, ist für die Luxussteuerpflicht der Reparaturen lediglich die Bestimmung im § 34 A III maßgebend.]" [1])

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei, soweit nicht Edelmetalle, Doublierung, Vergoldung usw. nach § 8 Nr. 1 daselbst die Kleinhandelssteuer begründete. (Vgl. aber wegen der Taschenuhren § 8 Nr. 2 aaO.) Der Entw. 1919 § 20 II Nr. 10 wollte „Uhren" aller Art bei einem Mindestentgelt versteuern. Der Unterausschuß 1919 beschloß, mit Federaufzug versehene Stand- und Wanduhren zu befreien (Bericht 1919 S. 37). Schließlich kam die heutige Fassung zustande (Bericht S. 73), ohne daß Näheres aus dem Bericht ersichtlich wäre. Der Druckfehler „Stein- oder Kunststein" statt „Stein oder Kunststein" fand sich schon damals.

3. Die Vorschrift in II Nr. 19 bezieht sich nur auf Stand-, Tisch- und Wanduhren, also nicht auf Taschen-, Armband- und sonstige Ringuhren. Deren Luxussteuerpflicht richtet sich nach I Nr. 1—4, 6.

4. Stand-, Tisch- und Wanduhren sind luxussteuerpflichtig wenn sie bestehen:

---

[1]) Der Zusatz zu V trat rückwirkend am 1. 1. 1920 in Kraft.

a) aus oder in Verbindung mit Stein oder Kunststein. Unter „Stein" ist Naturstein aller Art zu verstehen (Granit, Porphyr, Marmor usw.). Kunststein ist z. B. Stein aus Gips, Schlacke, Zement. Über die Bedeutung: „aus oder in Verbindung mit" vgl. § 6 Anm. 9; oben Anm. 20;

b) oder wenn sie bestehen „aus oder in Verbindung mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes". Unter Erzeugnissen des Töpfergewerbes sind alle „keramischen Gegenstände" zu verstehen, nicht bloß die nach §15 I Nr. 8 a—c luxussteuerpflichtigen. Vgl. die Aufführung in AusfBest. § 38 unter A I, oben Anm. 34; ferner AusfBest. § 65 I 3 c. Enger ist der Begriff in § 66 I 2 dd; vgl. Anm. 136.

c) Nach § 15 I Nr. 8 a—c würden Uhren nur dann luxussteuerpflichtig sein, wenn sie „aus" dem dort verzeichneten edlen Tonzeug bestehen, wenn dieses also der wertvollere Bestandteil ist (§ 6 Anm. 9). Nach II Nr. 19 soll aber die „bloße Verbindung mit" Erzeugnissen des Töpfergewerbes genügen, um die Uhr luxussteuerpflichtig zu machen. Wenn es daher hier heißt: „ferner bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 8 genannten Stoffen", so ist das wohl nur zur größeren Deutlichkeit gesagt, da dieses Ergebnis schon aus b (oben) folgt. — Für Küchenuhren mit Steinguttellern ist in AusfBest. § 65 II Erleichterung gewährt.

d) Auch bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 2 genannten Stoffen soll die Luxussteuer entstehen. Es kommt hier also nicht darauf an, ob die Uhr „aus" diesen Stoffen besteht, ob also der plattierte, doublierte, vergoldete usw. Teil der wertvollere Bestandteil ist, wie es in I Nr. 2 erfordert wird. Die Luxussteuerpflicht tritt also schon ein, wenn nur geringe Teile der Uhr mit Edelmetallen belegt oder überzogen sind. Vgl. auch § 15 INr. 20 UStG.; AusfBest. § 34 A I Abs. 3. Erleichterung in AusfBest. § 65 I 1 Satz 2.

e) Die Luxussteuerpflicht kann ferner entstehen, wenn sonstige Voraussetzungen des § 15 I UStG. begründet sind. Bei § 15 I Nr. 6 ist aber zu beachten, daß Weckeruhren aus Messing, d. h. Tischuhren, befreit sind. Vgl. ferner zu I Nr. 6: AusfBest. § 65 I 1 Satz 3. Es kommen weiter in Betracht: § 15 I Nr. 1—7, 9, 10, 12, 13. Insbesondere begründet Edelholz und „feine" Bildhauer-, Bildschnitz- und Drechslerarbeit die Luxussteuerpflicht. Über „feine" Arbeit in diesem Sinne bei Uhrgehäusen vgl. AusfBest. § 43 III 3 b Satz 2; III 4; auch Anm. 53. Bei Standuhren begründet auch die Herstellung aus massivem Eichenholz die Luxussteuerpflicht, da Standuhren zu den Kastenmöbeln rechnen (AusfBest. § 43 II 3 c).

5. Für Reparaturen gilt rückwirkend seit 1. 1. 1920 der § 65 V. Gegenüber dem aus § 5 Satz 2 UStG. folgenden Zustande liegt eine auf § 16 UStG beruhende Erleichterung darin, daß die Luxussteuerpflicht nicht dann eintritt, wenn der vom Werklieferer verwendete Stoff kein solcher ist, der bei Uhren die erhöhte Steuer begründet. Vgl. Vorbem. V 1 a vor § 15.

Anm. 133 **Zu II Nr. 20: Beleuchtungskörper.**

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

20. [133] Beleuchtungsgegenstände[134] sowie deren Bestandteile und Zubehör[138]:
a) bei mehr als vier Leuchtstellen[135],
b) auch bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 2 genannten Stoffen oder Bleiverglasung, ferner mit Seidenschirmen sowie aus oder in Verbindung mit Stein oder Kunststein oder mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes oder in Verbindung mit Fransen aus Gespinsten aller Art oder glatten einfarbigen Perlfransen von mehr als je fünfzehn Zentimetern Länge; oder in Verbindung mit geraden Hohlglasstengeln, glatt oder gerieft, ohne Schliff, von mehr als fünfundzwanzig Zentimetern Länge; oder in Verbindung mit sonstigen Glas- und Glasperlenbehängen [136, 137, 139].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 66:**

§ 66.[1])

„I. 1. Unter Beleuchtungsgegenständen im Sinne von § 15 II Nr. 20 des Gesetzes sind Beleuchtungskörper zu verstehen, die für eine oder mehrere Leuchtquellen geeignet sind. Hierunter fallen Beleuchtungskörper aller Art für Innen- und Außenbeleuchtung (Hof-, Straßen-, Gartenbeleuchtungskörper) in allen Formen und Größen, so insbesondere Hänge- und Zugampeln, Kronen (Reifen- und Armkronen, Reifen- und Armkronleuchter, Mittelzugkronleuchter), Laternen (Sturm-, Stall-, Küchenlaternen), Leuchter, Lyren, Hänge- und Zugpendeln, Kipp-, Tisch- (Schreibtisch-, Küchen-, Klavier-, Nachttisch-, Notenpult-)lampen, Wand- und Zuglampen sowie Wandarme.

2. Beleuchtungskörper sind in folgenden Fällen luxussteuerpflichtig:

a) bei mehr als vier Leuchtstellen. Auf die Luxussteuerpflicht ist es ohne Einfluß, ob alle Leuchtstellen die gleiche Lichtquelle haben; so sind zB. Beleuchtungskörper mit fünf nur für Gasbeleuchtung eingerichteten Leuchtstellen luxussteuerpflichtig, hingegen Beleuchtungskörper mit vier Leuchtstellen, deren eine für elektrischen Strom und die übrigen drei für Gasbeleuchtung eingerichtet sind, luxussteuerfrei;

b) ohne Rücksicht auf die Zahl der Leuchtquellen:

aa) in Verbindung mit Teilen aus unedlen Stoffen wie beispielsweise Reifen, die mit Platin, Gold oder Silber belegt (plattiert oder doubliert) oder platiniert, vergoldet oder versilbert sind (vgl. § 15 I Nr. 2 des Gesetzes);

bb) in Verbindung mit Bleiverglasung. Hierunter fallen namentlich Beleuchtungskörper (Ampeln) mit Scheiben aus gemustertem Glase, zB. Kathedral-, Antik-, Opaleszentglas, oder mit Butzenscheiben, die eine Bleiumrandung aufweisen oder sonst mit Blei zusammengesetzt

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

sind. Die Größe der Scheiben ist auf die Luxussteuerpflicht ohne Einfluß;

cc) in Verbindung mit Seidenschirmen. Hierunter fallen, wie auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt wird, Schirme aus reiner Seide, Halbseide, Kunstseide und Gemischen von Natur- und Kunstseide, sowie Schirmtücher und Lampenschleier aus diesen Gespinsten. Ob die Schirme verziert oder unverziert sind (mit Fransen und dergl.), ist für die Luxussteuerpflicht ohne Belang;

dd) aus oder in Verbindung mit Stein oder Kunststein oder in Verbindung mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes. Hierzu gehören nicht nur Beleuchtungskörper, die aus Stein oder Kunststein bestehen, sondern auch solche, die nur Verzierungen, Verkleidungen, Schalen, Glocken o. dgl. aufweisen, die aus Steinen wie Alabaster, Basalt, Granit, Kalkstein, Marmor, Mosaiksteinen, Muschelkalk, Porphyr, Serpentinstein, Syenit u. dgl. hergestellt sind, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob die Steine geschliffen, gehobelt, poliert oder mit Schmelz überzogen sind. Als Kunststein kommt hier namentlich künstlicher Marmor in Betracht (ein Gemenge aus Marmorstaub, Gips, Kreide, Kalk, Magnesia oder Zement mit Leim, Kolophonium, Serpentinstein und Farbstoff oder andere Steine als Marmor, die marmorartig gemalt, lackiert oder poliert sind). Als Erzeugnisse des Töpfergewerbes gelten die in § 15 I Nr. 8 des Gesetzes genannten, mithin solche aus feinem Tonzeuge (Terrakotta, Terralith, Siderolith, Majolikaerzeugnisse), gemeinem Steinzeuge, feinem Steinzeuge, Steingute (gemeiner und feiner Fayence, Hartsteingut) oder Porzellan (vgl. auch § 38 zu A I). Hierbei macht es für die Luxussteuerpflicht keinen Unterschied, ob die vorgenannten Erzeugnisse des Töpfergewerbes einfarbig oder mehrfarbig, glasiert oder unglasiert, verziert oder unverziert, bemalt oder bemustert oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind (vgl. aber unten III 2a und c);

ee) in Verbindung mit Fransen oder Quasten aus Gespinsten aller Art oder glatten einfarbigen Perlfransen von mehr als je fünfzehn Zentimetern Länge. Hierbei wird auf Grund des § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt:

1. die Verwendung von ((gleichlangen)) Fransen oder Quasten in jeder Ausführung (Hand- oder Maschinenarbeit)
   aus Naturseide, Halbseide sowie Gemischen von Natur und Kunstseide bis zu einer Stengellänge von vier Zentimetern
   und aus Gespinsten anderer Art bis zu einer Stengellänge von fünfzehn Zentimetern

   bedingt nicht die Luxussteuerpflicht. Hingegen tritt Luxussteuerpflicht dann ein, wenn die Fransen oder Quasten ((ungleich lang sind oder)) die vorgenannten Maße überschreiten, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob sie nur mit der Hand, nur mit der Maschine oder teilweise mit der Hand und teilweise mit der Maschine hergestellt sind. Die Stengellänge ist von der Webborde aus zu messen;

ist an der Webborde ein sog. Gitter angebracht, an dem die Fransen oder Quasten herunterhängen, so ist das Gitter in die Stengellänge von vier oder fünfzehn Zentimetern einzurechnen. [In die Stengellänge von vier oder von fünfzehn Zentimetern ist auch der Quastenknopf einzurechnen, hingegen nicht der Quastenhenkel. Sind die Stengel ungleich lang, so entscheidet über die Luxussteuerpflicht die Länge des größten Stengels.]

2. die Verwendung von Perlfransen aller Art aus oder in Verbindung mit glatten oder gemusterten Metallen (Eisen, Stahl, Aluminium, Nickel u. dgl.), Glas, Porzellan, Holz, Horn, Wachs, Zellhorn, Zelluloid), Galalith u. dgl. bis zu einer Stengellänge von fünfzehn Zentimetern löst die Luxussteuerpflicht nicht aus, auch wenn sie aus mehrfarbigen oder gemischtfarbigen, gleichförmigen oder ungleichförmigen Perlen hergestellt sind, oder wenn die Perlen oder die Stengel in farbig wechselnder Reihenfolge aufeinanderfolgen. ((Die Verwendung von verschieden langen Perlfransen (Fransenzacken) an ein und derselben Leuchtstelle hat stets die Luxussteuerpflicht zur Folge. Hinsichtlich der Berechnung der Stengellänge gilt die Bestimmung im Schlußsatz unter 1.)) [Wegen der Berechnung der Stengellänge gelten die Bestimmungen zu 1.]

3. Bestehen die Fransen oder Quasten aus Metallfäden oder Metallgespinsten, oder weisen sie eine Verbindung mit derartigen Gebilden auf, so sind die zu § 15 II Nr. 30 erlassenen Bestimmungen (§ 76) entsprechend anzuwenden.

ff) in Verbindung mit geraden, gleichlangen [oder ungleich langen] Hohlglasstengeln, glatt oder gerieft, ohne Schliff, von mehr als fünfundzwanzig Zentimetern Länge. Auf die Luxussteuerpflicht ist es ohne Einfluß, ob die Hohlglasstengel einfarbig, mehrfarbig, mattiert, gemustert, bemalt oder sonst verziert sind. Die Verwendung von ((ungleich langen oder)) geschliffenen Hohlglasstengeln ((an ein und derselben Leuchtstelle)), auch in einer Länge von weniger als fünfundzwanzig Zentimetern, hat jedoch stets die Luxussteuerpflicht zur Folge.

gg) in Verbindung mit sonstigen Glas- und Glasperlenbehängen, soweit sie nicht unter ee und ff fallen. Dabei sind unter Glasperlenbehängen zu verstehen auf Gespinstfäden, Schnüre oder Drähte genähte oder gereihte Glaskörper von meist kugelrunder, breitgedrückter oder an den Kanten abgerundeter Form, wenn ihre größte Abmessung, soweit sie nicht röhrenartig gestaltet sind, nicht mehr als einundeinhalb Zentimeter, und soweit sie röhrenartig gestoltet sind, nicht mehr als drei Zentimeter beträgt; besitzen hingegen die aufgenähten oder aufgereihten Glaskörper eine das vorgenannte Maß überschreitende größte Abmessung, so gelten sie als Glasbehänge, ohne Rücksicht darauf, ob sie röhrenartig oder nicht röhrenartig gestaltet sind. Auf die Luxussteuerpflicht ist es ohne Einfluß, ob die Glas- oder Glasperlenbehänge mit Ösen aus Metall bezw. Metallegierungen aller Art versehen sind oder nicht, ob sie gefärbt, mattiert, einfarbig oder mehrfarbig sind,

ob sie aus gleichförmigen oder ungleichförmigen Glaskörpern bestehen, ((sowie ob sie gleich oder verschieden lang sind)). Zu diesen luxussteuerpflichtigen Glasgebilden gehören auch Schmuck- und Zierketten zu Beleuchtungskörpern. Hierzu wird auf Grund des § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt, daß den Glasperlenbehängen auch Behänge aus Metall-, Porzellan-, Holz-, Horn-, Wachs-, Zellhorn- (Zelluloid-) oder Galalithperlen gleichgestellt werden und ferner, daß die Luxussteuerpflicht, bei gleichlangen [oder ungleichlangen] Glas- oder Glasperlenbehängen, nur dann eintritt, wenn sie über fünfzehn Zentimeter lang sind. [Wegen der Berechnung der Stengellänge gelten die Bestimmungen zu ee 1.]

c) Die Verbindung mit Teilen aus den zu b erwähnten Stoffen macht einen an sich luxussteuerfreien Beleuchtungskörper dann nicht luxussteuerpflichtig, wenn es sich lediglich um die zu IV 3 aufgeführten Bestandteile und Zubehörstücke handelt.

II. 1. Beleuchtungskörper sind ohne Rücksicht auf die Zahl der Leuchtstellen außer im Falle unter I 2 b auch dann luxussteuerpflichtig, wenn auf sie die Vorschriften des § 15 unter I des Gesetzes zutreffen, so insbesondere,

a) wenn sie aus unedlen Stoffen, die mit Platin, Gold oder Silber belegt (plattiert oder doubliert) oder platiniert, vergoldet oder versilbert sind, bestehen; (§ 15 I Nr. 2 des Gesetzes), so zB. eine Eisenlyra, die vergoldet ist;

b) wenn sie mit Halbedelsteinen oder deren Nachahmungen, Bernstein, Gagat (Jet), Korallen, Elfenbein, Meerschaum, Perlmutter oder Schildpatt verziert sind (§ 15 I Nr. 3 bis 5 des Gesetzes), so zB. ein Leuchter mit Elfenbeingehängen;

c) wenn sie aus Kupfer, Zinn, Nickel oder deren Legierungen bestehen oder mit diesen Metallen belegt (plattiert) sind (§ 15 I Nr. 6 des Gesetzes), so zB. ein Messingleuchter;

d) wenn sie aus nichtschmiedbarem Kunstguß, aus anderem nichtschmiedbaren feinen Guß hergestellt sind, oder wenn es sich um Kunstschmiedearbeiten handelt (§ 15 I Nr. 7 des Gesetzes);

e) wenn sie aus Horn (§ 15 I Nr. 11 des Gesetzes), aus Holz der in § 15 I Nr. 13 a des Gesetzes genannten Art oder in der in § 15 I Nr. 13 b des Gesetzes genannten Bearbeitung oder aus Korbgeflecht (§ 15 I Nr. 14 des Gesetzes) hergestellt sind, so zB. Kronenleuchter aus Hörnern, wie sie namentlich in Jagdzimmern verwendet werden, Ständer- (Klub-)lampen aus Korbgeflecht. Ständerlampen sind aber, wie hierbei bemerkt wird, in jeder Ausführung, auch aus Holz- und aus Rohrarten, die nicht unter § 15 I Nr. 13 a bezw. b oder Nr. 14 des Gesetzes fallen, luxussteuerpflichtig, da sie als Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung anzusehen sind (vgl. § 43 VIII und § 44 III);

f) wenn sie in Verbindung mit den im § 15 I Nr. 15 des Gesetzes genannten Stoffen stehen, so zB. eine Lampe mit einem handbemalten Schirme aus Gespinsten aller Art oder in Verbindung mit einem Schirme, der mit einer Spitze von mehr als vier Zentimeter Breite verziert ist (vgl. § 45 zu A VII 2 c und d).

2. Beleuchtungskörper aus oder in Verbindung mit Edelmetallen (§ 15 I Nr. 1 des Gesetzes) sind nicht vom Hersteller zu versteuern, sondern unterliegen der Kleinhandelssteuer (§ 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes); vgl. auch § 34 unter II 1.

III. 1. Auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes werden Saalbeleuchtungen der Luxussteuer unterworfen, sofern die Voraussetzungen unter I 2 vorliegen.

2. Folgende nach I 2 und II 1 an sich luxussteuerpflichtige Beleuchtungskörper werden auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes von der Luxussteuer befreit:

a) Schnurzugpendel aus keramischen Erzeugnissen, bestehend aus Laufgewicht und Rollenbaldachin, es sei denn, daß das Gewicht oder der Rollenbaldachin mit Metallmattfarben gemustert (dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen ist;

b) Beleuchtungskörper aus rohem oder nur einfarbig lackiertem Grauguß, wenn der Beleuchtungskörper weder ein gemaltes Glasbassin, noch ein Messingbassin, noch eine Verbindung mit Majolikateilen oder eine sonstige Verzierung aufweist. Auch eine Verbindung mit rohem oder nur einfarbig lackiertem Grauguß löst die Luxussteuerpflicht nicht aus;

c) wasserdichte und halbwasserdichte Beleuchtungskörper aus weißer oder schwarzer unbemalter Porzellankappe mit unverzierter Glasglocke (sogenannte wasserdichte und halbwasserdichte Armaturen), sofern sie nicht mehr als vier Leuchtstellen haben; Wand- und Deckenfassungen aus weißem oder schwarzem unbemalten Porzellansockel für eine Leuchtstelle.

IV. 1. Bestandteile und Zubehör (Zubehörstücke von Beleuchtungskörpern) unterliegen dann selbständig der Luxussteuer, wenn sie als Fertigerzeugnisse anzusehen sind. Hierzu gehören insbesondere folgende Gegenstände:

a) Blender für Küchenlampen mit oder ohne Befestigungsmitteln wie Ösen oder Zungen aus Kupfer oder Messing oder anderen unter § 15 I Nr. 6 des Gesetzes fallenden Metallen oder Metallegierungen. Vgl. aber auch unten unter 3 c;

b) Fransen, Glas- und Glasperlenbehänge und Hohlglasstengel zu Beleuchtungskörpern, wenn auf sie die unter I 2 b (ee bis gg) erwähnten Voraussetzungen zutreffen;

c) Lampengläser (Zylinder, Kugeln, Glocken, Schalen, Schirme aus Glas), wenn sie geschliffen, graviert, geätzt, gemustert-mattiert, bemalt, vergoldet, versilbert oder durch Auftragen oder Einbrennen von Farben oder auf eine sonstige Weise gemustert sind (vgl. § 15 I Nr. 9 A des Gesetzes und § 39). Dabei ist folgendes zu beachten:

aa) die handelsüblichen Bezeichnungen, wie die Firma des Herstellers, die Schutzmarke, eine Numerierung, ein Eichzeichen oder eine Reklameinschrift, die nicht über drei Worte hinausgehen darf, zum Gegenstande haben, bewirken nicht die Luxussteuerpflicht, selbst wenn sie eingeätzt, eingeschliffen oder eingraviert sind, vorausgesetzt, daß hierdurch keine Verzierungen hervorgerufen werden (vgl. § 39 unter II 2 e und III 4 a).

bb) Wegen der hinsichtlich einzelner dieser Gegenstände ausgesprochenen Steuerbefreiung vgl. unten unter 3 i;

d) die unter c genannten Gegenstände, wenn sie aus Porzellan, auch mit Metallmattfarben gemustertem (dekoriertem) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehenem Porzellan bestehen (vgl. § 38). Wegen der hinsichtlich einzelner dieser Gegenstände ausgesprochenen Steuerbefreiung vgl. unten unter 3 i;

e) Lampenschalen, -glocken, -kugeln und -schirme aller Art aus Stein oder Kunststein. Wegen der hierunter fallenden Arten von Steinen und Kunststeinen vgl. I 2 b unter dd;

f) Lampenschalen, -glocken, -kugeln, -schirme aller Art aus Halbedelsteinen (Onyx, Quarz u. dgl.), vgl. § 15 I Nr. 3 des Gesetzes und § 34 unter II 2 Abs. 4;

g) Schirme für Lampen aller Art aus Seide, Halbseide, Kunstseide, Gemischen von Natur- und Kunstseide (vgl. oben I 2 b unter cc) aus Gespinsten anderer Art, wenn die Voraussetzungen von § 15 I Nr. 15 des Gesetzes zutreffen. So unterliegt zB. auch ein baumwollener Lampenschirm mit Seidenverzierung oder ein wollener Lampenschirm mit einer Einfassung von Spitzen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern, oder ein Papierschirm mit Handmalerei (vgl. § 49) der Luxussteuer (vgl. hierzu im übrigen auch §§ 45, 48). Zu den Schirmen rechnen auch die sogenannten Schirmtücher für Steh- und Ständer- (Klub-)lampen aus Gespinsten aller Art, die mit der Hand (Batikarbeit, Handdruck) verziert sind, und die Lampenschleier aus Gespinsten aller Art, wenn auf sie die Voraussetzungen des § 15 I Nr. 15 des Gesetzes zutreffen.

2. Bestandteile und Zubehörstücke von Beleuchtungskörpern sind Luxussteuerfrei, wenn sie als Halberzeugnisse anzusehen sind. Als Halberzeugnisse, deren Verwendung nach I bis II die Beleuchtungskörper luxussteuerpflichtig macht, gelten Bestandteile und Zubehörstücke dann, wenn sie in rohem, d. h. an der Oberfläche unbearbeitetem Zustande (unpoliert, ungeschliffen, ungefärbt, nicht mattiert, nicht überzogen) geliefert werden. Sie sind dagegen für sich luxussteuerpflichtig, wenn sie so geliefert werden, daß aus ihnen lediglich durch Aneinanderfügen ein luxussteuerpflichtiger Beleuchtungskörper gefertigt werden kann. Hierunter fallen namentlich folgende Gegenstände:

a) Abschluß- und Verzierungsknöpfe, Ampelkästen, Ampelschirme, Ampelgestelle, Arme für Wandschilder, Außenreifen, Auflagen (Zierauflagen);

b) Baldachine, Bekrönungen (Schirmbekrönungen), Blätter (Zierblätter), Borten;

c) Deckenbeleuchtungen ohne Inneneinrichtungen, Deckenbeleuchtungsplatten, Druckhälse, Druckteile für Beleuchtungsarme;

d) Feststellvorrichtungen;

e) Galeriestreifen, Gewichtshülsen (Zug- und Laufgewichtshülsen), Gewichtshülsenteile, Glaseinfassungen ohne Glas;

f) Halter für Glasstäbe und Perlfransen, Hängebügel;

g) Isolationsknöpfe aus Glas oder Porzellan, Kaschierungen, Kelche für Glühlampen, Kelche, Ketten für Lampen, Kettenendglieder mit und ohne Gewinde, Knaufe, Kopf- und Armverzierungen, Kipplampenschirmteile;
h) Lampenbewegungen (Lampengelenke), Lampenfußteile, Lampenverzierungsteile, Leisten, Lichttüllen und Lichtmanschetten, Luftabschlußklappen;
i) Montierungsteile wie Haken, Kugeln, Nippel (für Kettenaufhängung, Lötnippel für Wandarme, Klemmnippel), Räder, Ringe, Rollen, Schrauben;
k) Olbassins;
l) Perlleisten, Perlstäbe, Abschlußringe für Perlfransen, Prismenträger;
m) Rasteln, Reifen, Reflektoren, Rollengabeln, Rollenbaldachine, Rosetten (Decken-, Wand- und Wandschilderosetten), Rückschlageglocken;
n) Schaken, Schalenhalter, Schirmbelege, Schirmhalter, Schirmträger mit und ohne Reifen, Schnürpendelgarniturenteile, Spangen, Schirmgestelle;
o) Stellringe, Stopfbuchsen;
p) Zuggriffe (Zugbügel).

3. Folgende Bestandteile und Zubehörstücke zu Beleuchtungskörpern aus an sich luxussteuerpflichtigen Stoffen wie Kupfer, Zinn, Nickel oder deren Legierungen, Porzellan und dergleichen sind, wie hiermit auf Grund des § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt wird, stets luxussteuerfrei:

a) Abzweigdosen, Abzweigklemmen;
b) Blaker aus an sich luxussteuerpflichtigen Metallen oder aus unbemaltem, unverziertem Porzellan;
c) Blender für Küchenlampen aus messingplattiertem Eisenblech;
d) Brenner für flüssige Brennstoffe, Hänge- und Stehgas (auch für Azetylen) sowie [Heiz-, Koch- und] Lichtapparate für flüssige Brennstoffe;
e) Düsen und Messingrohre für Brenner;
f) Gashähne;
g) Glühlampen (Glühbirnen), Glühkörper, Glühlampenfassungen;
h) Kleinsteller;
i) Lampenglocken, Lampenschirme, Lampenzylinder, Lampenkugeln, Lampenschalen, Lampenschirme, Lichtschützer aus unverziertem weißen oder grünen Porzellan oder Glas oder aus ganz mattiertem Glas (vgl. § 39 unter II d) oder aus gepreßtem Glas;
k) Licht- und Klingelleitungsdrähte;
l) Lüsterklemmen;
m) Mischrohre, Gaskammern für Gasbrenner, Kugelgelenke, Gewinde-, Verbindungsteile;
n) Schalter;
o) Sicherungselemente;
p) Stecker und Steckdosen.

Zu c, d, e, f, g vgl. auch § 36 zu F.

V. (Hersteller.) Wird ein Beleuchtungskörper nicht von einem Fabrikanten in allen seinen Bestandteilen und Zubehörstücken gebrauchsfähig fertiggestellt, so gilt als Hersteller schon derjenige, der die nach den Bestimmungen zu IV luxussteuerpflichtigen Bestandteile und Zubehörstücke herstellt und liefert. Derjenige, der sie lediglich zu einem Beleuchtungskörper zusammensetzt, ist

luxussteuerfrei. Wird ein luxussteuerpflichtiger Beleuchtungskörper aus Bestandteilen und Zubehörstücken zusammengesetzt, deren Lieferung an den Verarbeiter luxussteuerfrei war — ist zB. der Beleuchtungskörper lediglich wegen der Zahl der Leuchtstellen luxussteuerpflichtig —, so gilt der zusammensetzende Verarbeiter als Hersteller."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei, soweit nicht Vergoldung usw. nach § 8 Nr. 1 daselbst die Kleinhandelssteuer begründete. Nach dem Vorgange des französ. Ges. v. 22. 3. 1918 (Anm. 87, 90 Nr. 2; vgl. die dortige Tabelle B Nr. 1, 39, 41) nahm der Entw. 1919 § 20 II Nr. 13 die „Beleuchtungsgegenstände" auf, doch (zu Gunsten der ärmeren Bevölkerungskreise) unter Festsetzung eines Mindestentgelts und, bei Gas- und elektrischem Licht, abgestuft nach der Zahl der anbringbaren Beleuchtungskörper (Begr. 1919 S. 58, 59). Die heutige Fassung wurde im Ausschuß festgestellt (Bericht 1919 S. 37, 59, 74, der im übrigen auch hier im Stich läßt).

3. Beleuchtungsgegenstände sind Beleuchtungskörper, die für eine oder Anm. 134
mehrere Leuchtstellen (Flammen usw.) und für eine oder mehrere Lichtquellen (Gas, elektr. Licht, Petroleum, Spiritus, Stearin usw.) eingerichtet sind, gleichgültig ob für Innen- oder Außenbeleuchtung (Hof-, Straßen-, Gartenbeleuchtung), und gleichgültig, in welcher Form (Tischlampen, Tischleuchter, Ständerlampen, Wandleuchter, Ampeln, Kronleuchter, Küchenlampen, Stallaternen), doch als Fertigerzeugnis, d. h. gebrauchsfähig. AusfBest. § 66 I 1.

4. Beleuchtungskörper sind **luxussteuerpflichtig:** Anm. 135

a) „bei mehr als vier Leuchtstellen". Eine Gaskrone mit fünf Armen ist luxussteuerpflichtig; ein Beleuchtungskörper mit zwei Leuchtstellen für Gas und zwei für elektrisches Licht ist luxussteuerfrei (sofern nicht andere Gründe die Luxussteuer eintreten lassen).

b) auch bei weniger Leuchtstellen: Anm. 136

α) „bei bloßer Verbindung mit den zu I Nr. 2 genannten Stoffen". Dies ist eine Erweiterung gegenüber I Nr. 2, wonach in Anwendung des § 6 UStG. der wertvollere Bestandteil entscheiden würde (§ 6 Anm. 9). Es genügt also jede, auch an verhältnismäßig geringfügigen Teilen angebrachte Vergoldung. Vgl. auch Anm. 132 d.

β) oder bei bloßer Verbindung mit Bleiverglasung, zB. bleiumrandeten Butzenscheiben;

γ) oder bei bloßer Verbindung „mit Seidenschirmen". Vgl. AusfBest. § 66 I 2 b, cc: Ausdehnung auf Halbseide, Kunstseide usw.;

δ) oder „aus oder in Verbindung mit Stein oder Kunststein". Es genügen also geringfügige Teile, zB. Verzierungen, Verkleidungen von Stein. Es handelt sich um echten Stein (Naturstein) und Kunststein. Über „Stein oder Kunststein" vgl. auch § 15 II Nr. 19; AusfBest. § 65 I 3 a—b; § 66 I 2 b, dd; Anm. 132 Nr. 4 a;

ε) oder „aus oder in Verbindung mit Erzeugnissen des Töpfergewerbes". Derselbe Begriff findet sich in I Nr. 19. Für I Nr. 20 ist er jedoch durch AusfBest. § 66 I 2 b, dd beschränkt auf bessere Tonwaren, nämlich die in AusfBest. § 38 A I 2—6 aufgeführten;

ζ) „oder in Verbindung mit Fransen aus Gespinsten aller Art oder glatten einfarbigen Perlfransen von mehr als je 15 cm Länge". Ob sich das Längenmäß auch auf Gespinstfransen bezieht, ist zweifelhaft. Die Frage ist aber gegenstandslos, da die AusfBest. § 66 I 2 b, ee eingehende, gemäß § 16 UStG. das Gesetz abändernde Bestimmungen enthalten, in denen weitere Unterscheidungen eingeführt sind und die Luxussteuerpflicht an eine Fransen-, Quasten- oder Perlfransenlänge von mehr als 4 bezw. 15 cm geknüpft ist. Soweit die Fransen usw. ungleich lang sind (Fransenzacken), trat i. J. 1920 die Luxussteuer in jedem Falle ein; seit dem 1. 1. 1921 besteht die Erleichterung, daß es hier auf die Länge des größten Stengels ankommt.

η) „oder in Verbindung mit geraden Hohlglasstengeln, glatt oder gerieft, ohne Schliff, von mehr als 25 cm Länge". Ob die Hohlglasstengel ein- oder mehrfarbig gemustert, oder sonst verziert sind, ist bedeutungslos. Die Verwendung geschliffener Hohlglasstengel bedingt die Luxussteuer ohne Rücksicht auf die Stengellänge. Dasselbe galt i. J. 1920 von der Verwendung ungleich langer Stengel, wie in Abänderung des Gesetzes in AusfBest. § 66 I 2 b, ff bestimmt war; jetzt entscheidet auch hier der längste Stengel;

ϑ) „oder in Verbindung mit sonstigen Glas- und Glasperlenbehängen". Hierüber eingehend AusfBest. § 66 I 2 b, gg, wo zugleich die Luxussteuerpflicht dahin eingeschränkt ist, daß sie bei gleichlangen (nach der AusfBestNov. auch bei ungleichlangen) Behängen nur bei einer Länge von mehr als 15 cm eintritt, und ferner dahin ausgedehnt ist, daß Behänge aus Metall-, Porzellan-, Holz-, Horn-, Wachs-, Zellhorn (Zelluloid)- oder Galalithperlen gleichgestellt sind.

c) Ein an sich luxussteuerfreier Beleuchtungskörper wird nicht dadurch luxussteuerpflichtig, daß eine der zu b (α—ϑ) aufgeführten Eigenschaften sich an solchen Bestandteilen und Zubehörstücken befindet, die nach AusfBest. § 66 IV 3 luxussteuerfrei sind (§ 66 I 2 c aaO.). Die Verwendung von Porzellan (oben b ε) an der (luxussteuerfreien) Glühbirne macht also nicht die elektrische Lampe luxussteuerpflichtig.

d) Natürlich kann, auch wenn die Voraussetzungen in II Nr. 20 nicht vorliegen, die Luxussteuerpflicht von Beleuchtungskörpern auch durch § 15 I U St G. begründet sein, so bei vergoldeten Beleuchtungskörpern (§ 15 I Nr. 2), bei Messingleuchtern (I Nr. 6), bei Kandelabern und Laternen aus Kunstschmiedearbeit (I Nr. 7; Bericht 1919 S. 37), bei Lampen mit Spitzenschirmen (I Nr. 15). Ständerlampen gelten in jeder Ausführung als Schmuck- und Ziergegenstände im Sinne von § 15 II Nr. 2, wie durch AusfBest. § 43 VIII, § 44 III bindend bestimmt ist. Sind Edelmetalle verwendet, so greift ausschließlich die Kleinhandelssteuer aus § 21 Nr. 1 UStG. ein. Vgl. AusfBest. § 66 II.

Anm. 137 **5. Befreit** von der Luxussteuer sind gemäß § 16 UStG. die in AusfBest. § 66 III 2 bezeichneten Beleuchtungskörper.

Anm. 138 **6. Bestandteile und Zubehör.**

a) Vgl. auch § 15 II 4, 5, 6, 7, 8. Über die rechtliche Bedeutung s. Vorbem. VII vor § 15 und § 15 Anm. 91.

b) Bestandteile und Zubehör sind bei selbständiger Lieferung nur dann luxussteuerpflichtig, wenn, wie die AusfBest. ergeben, auf sie selbst die Merkmale der Luxussteuer, sei es aus § 15 II Nr. 20, sei es aus § 15 I, zutreffen, und wenn sie, an sich betrachtet, Fertigerzeugnisse oder doch solche Halberzeugnisse sind, aus deren einfachem Aneinanderfügen ein luxussteuerpflichtiger Beleuchtungskörper gefertigt werden kann. Zu den Fertigerzeugnissen in diesem weitern Sinne rechnen insbesondere (also nicht erschöpfend) die in AusfBest. § 66 IV 1 a—g aufgeführten Gegenstände, die, wie Lampenblender aus Kupfer oder Messing, Glasbehänge, geschliffene Lampengläser, Lampenschalen aus Onyx usw., seidene Lampenschirme usw., an sich luxussteuerpflichtig sind und daher auch bei selbständiger Lieferung der Luxussteuer unterliegen. Halberzeugnisse sind die beispielsweise in AusfBest. § 66 IV 2 a—p aufgeführten Teile.

c) Von den an sich luxussteuerpflichtigen Einzelteilen sind die in AusfBest. § 66 IV 3 a—p aufgeführten gemäß § 16 UStG. befreit.

7. Luxussteuerpflichtiger **Hersteller** bei Beleuchtungskörpern: Hierüber sind gemäß § 18 Abs. 3 UStG. in AusfBest. § 66 V Sonderbestimmungen getroffen, die die Anwendung einer doppelten Herstellersteuer, wie sie nach § 19 Satz 1 UStG. möglich wäre, in gewissem Umfange ausschließen, nämlich in den zahlreichen Fällen, wo luxussteuerpflichtige Teile zu einem Beleuchtungskörper lediglich zusammengesetzt werden. Für die übrigen Fälle kommt das Vergütungsverfahren aus § 19 Satz 2 in Frage; dieses ist aber ein vereinfachtes: RFM. v. 30. 10. 1920, RStBl. S. 643; unten § 19 Anm. 11 Nr. 3. Anm. 139

Zu II Nr. 21: Parkettäfelböden.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

21. Parkettäfelböden[140]. Anm. 140

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 67:**

§ 67.

„1. Unter den Parkettäfelboden sind die Täfelbodenteile aus Hart- oder Weichholz, massiv oder furniert zu verstehen. Stabbodenteile aller Art (Stäbe, Riemen, Friese) führen nicht die Luxussteuerpflicht herbei.

2. Hersteller der Täfelboden ist, wer aus Täfelbodenteilen einen Parkettäfelboden zusammensetzt, nicht, wer Täfelbodenteile aus Holz anfertigt".

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Der Entw. 1919 § 20 I Nr. 18 nahm die Parkettäfelböden auf. Dazu Begr. 1919 S. 53, wo ausgeführt ist, daß und warum Stabfußböden nicht luxussteuerpflichtig sein sollen. Erörterungen im Ausschuß fanden nicht statt (Bericht 1919 S. 31, 59, 74).

3. Parkettäfelböden sind die Täfelbodenteile aus Hart- oder Weichholz, massiv oder furniert, nicht dagegen Stabbodenteile aller Art. Begr. 1919 S. 53; AusfBest. § 67 Nr. 1. Obgleich sie „zur Errichtung eines Bauwerks bestimmt sind", sind sie luxussteuerpflichtig, wie schon aus § 15 Abs. 1 Satz 3 durch den Vorbehalt für II Nr. 21 hervorgeht.

4. Als luxussteuerpflichtiger Hersteller ist gemäß § 18 Abs. 3 UStG. derjenige bestimmt, der den Parkettboden zusammensetzt, nicht der Anfertiger der Holzteile: AusfBest. § 67 Nr. 2.

Zu II Nr. 22: Teppiche.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

Anm. 141 **22.** [141] **Teppiche, abgepaßt oder vom Stück**[142]**, sofern die Decke aus Brokat, Samt, einschließlich von Velvet und Velours, Plüsch, Seide oder Wolle besteht**[143]**. Der sogenannte Axminsterteppich und der sogenannte Tapestryteppich sind nicht erhöht steuerpflichtig**[144, 145]**.**

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 68:**

§ 68.[1])

„{I. Zu den Teppichen im Sinne von § 15 II Nr. 22 des Gesetzes gehören Fußbodenteppiche, Fußbodenbelag (Läuferstoffe), Fußbodendecken, Fußdecken (Vorlagen, Vorleger), abgepaßt oder als Meterware; auch Wandteppiche fallen hierunter. Die Steuerpflicht richtet sich nach den nachfolgenden Bestimmungen (vgl. § 15 I Nr. 15 Satz 2 des Gesetzes).}

[{I. Zu den Teppichen im Sinne von § 15 II Nr. 22 des Gesetzes gehören Fußbodenteppiche, Fußbodenbelag (Läuferstoffe), Fußbodendecken, Fußdecken (Vorlagen, Vorleger), abgepaßt oder als Meterware; auch Wandteppiche fallen hierunter. Auf Grund von § 16 des Gesetzes wird in Erweiterung der Vorschrift im § 15 II Nr. 22 des Gesetzes bestimmt, daß alle Teppiche ohne Rücksicht darauf, aus welchen Stoffen und nach welchem Verfahren sie hergestellt sind, der Luxussteuer unterliegen. Lediglich Teppiche aus reinem Papiergarn ohne Zusatz von anderen Gespinsten sowie Fußabstreicher aus Kokos oder Stroh in einer Größe bis zu 45×75 Zentimetern sind luxussteuerfrei. Die Luxussteuerpflicht ist mithin auch für Axminster- und Tapestryteppiche aller Art, Teppiche aus Papiergarnmischgeweben (Textilose, Textilit), Kokosteppiche, Linoleumteppiche und -belag aller Art, Teppiche aus Bast, Baumwurzeln, Typha und ähnlichen Stoffen gegeben.}]

{II. Von den Teppichen sind, wie zum Teil hiermit auf Grund des § 16 des Gesetzes in Erweiterung der Vorschrift im § 15 II Nr. 22 Satz 1 des Gesetzes bestimmt wird, folgende Arten Luxussteuerpflichtig:

1. gewebte oder geknüpfte Teppiche aus Gespinsten aller Art, wenn die Decke (der Oberteil) [handbedruckt oder handschabloniert ist oder] hergestellt ist aus:
   a) Wolle, zB. der sogenannte Tournay- und der sogenannte Velours-teppich;
   b) Baumwolle, auch unter Beimischung von Wolle oder anderen Gespinsten (siehe aber unter III 1);
   c) tierischen Haaren, wie Rindvieh-, Hirsch-, Hunde-, Schweine- oder ähnlichen groben Tierhaaren, auch gemischt mit Jute, Manilahanf, Agave-, Ananas-, Espartogras (Sparto-, Alfa-, Halfagras), Kokosfasern, Torfwolle oder ähnlichen pflanzlichen Spinnstoffen ohne Rücksicht auf das Mischungsverhältnis, auch mit Beimischung von anderen pflanzlichen

---

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 und 1921 und der im Texte verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

Spinnstoffen, falls die Garne aus Tierhaaren vorherrschen. Hierzu rechnet insbesondere der sogenannte Bouclésteppich;

d) Sammet einschließlich Velvet und Velours;

e) Plüsch;

f) Seide, Halbseide oder Abfallseide;

g) Kunstseide einschließlich Stapelfaser sowie aus Gemischen von Natur- und Kunstseide bezw. Stapelfaser;

h) Gespinsten aus pflanzlichen Spinnstoffen, die durch nachträgliche Bearbeitung seidenähnlich gemacht worden sind (zB. aus merzerisierten oder nitrierten Baumwollgespinsten);

i) sogenannter künstlicher Seide, d. h. Nachahmungen von natürlicher Seide aus pflanzlichen oder tierischen Stoffen, soweit sie nicht in der unter h genannten Weise hergestellt sind;

k) aus Metallfäden (Draht oder Lahn aus edlem oder unedlem Metall, Metalllegierungen oder Metallgespinsten);

l) Brokat.

Wegen der Begriffe Sammet, Velvet, Velours, Plüsch, Brokat und Metallgespinsten vgl. § 45 unter I und II 1 bis 3 und VII.

Auf die Luxussteuerpflicht ist es ohne Einfluß, aus welchen Stoffen der Rücken (der Unterteil) des Teppichs angefertigt ist; dieser kann zB. aus Papierfasern, Jute oder dergl. hergestellt sein;

2. gewebte oder geknüpfte Teppiche, wenn sie hergestellt sind aus
   a) Kokosfasern (sogenannte Kokosteppiche),
   b) Manilahanfgarn (sogenannte Manilateppiche),
   c) ausländischem Stroh. Hierzu rechnen insbesondere die sogenannten China- und Japanmatten; letztere werden meist unter Beimischung von Baumwollgarn hergestellt und sind im Gewebe feiner wie Chinamatten;

3. Leinenteppiche, zB. Badeteppiche;

4. Teppiche aus reiner Jute.}

[{II. Als Hersteller der Teppiche ist derjenige anzusehen, der sie in abgepaßter Form oder als Meterware anfertigt.}]

{III. Luxussteuerfrei sind:

1. die sogenannten Axminsterteppiche (Teppiche, deren Decke aus einem besonders vorgewebten aufgeschnittenen Florschuß besteht), wenn die Decke aus Baumwolle oder Jute, auch gemischt mit Papiergespinsten, besteht. Axminsterteppiche, deren Decke aus andern Gespinsten, wie namentlich Wolle, besteht, sind luxussteuerpflichtig;

2. die sogenannten Tapestryteppiche (Teppiche, deren Decke aus bedruckten, unaufgeschnittenen über die Rute [Nadel] gewebten Florketten besteht), wenn die bedruckte Kette (Decke) aus Baumwolle oder Jute besteht;

3. Papiergarnteppiche (Zellstoff-, Textilose-, Textilit-Teppiche), wenn sie aus reinem Papiergarn ohne Zusatz von anderen Gespinsten hergestellt sind. Teppiche aus Papiergarn-Mischgeweben sind mithin luxussteuerpflichtig;

4. Linoleumteppiche (-belag) jeder Art (bedruckt oder unbedruckt);

5. Teppiche aus Bast, Baumwurzeln, Binsen, Ginster, Gras (Seegras), Holzspan, Holzwolle, Schilf, Stroh (vgl. aber auch oben unter II Nr. 2 c).}

[{III. Ausländische Teppiche aus Stoffen aller Art unterliegen nach § 17 Nr. 3 des Gesetzes der Luxussteuer beim Verbringen in das Inland (vgl. § 12).

Sind Teppiche als Antiquitäten im Sinne von § 21 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes anzusehen, so sind sie im Kleinhandel luxussteuerpflichtig (vgl. § 79).}]

{IV. 1. Außer den unter II genannten Arten unterliegen noch folgende Teppiche der Luxussteuer:

a) echte (Perser-, orientalische) Teppiche aus Gespinsten aller Art,

b) Fußdecken aus Peddigrohr (vgl. auch § 15 I Nr. 14 a),

c) Fußbodendecken aus Kautschuk (vgl. auch § 15 II Nr. 14).

((2. Luxussteuerfrei sind außer den unter III genannten Fußdecken solche aus Rind- oder Roßlederabfällen (vgl. § 42 F II 1).))

V. Als Hersteller der Teppiche ist derjenige anzusehen, der sie aus den die Luxussteuerpflicht begründenden Stoffen in abgepaßter Form oder als Meterware anfertigt, nicht derjenige, der von der Meterware die Stücke abtrennt.

VI. Ausländische echte Teppiche (vgl. unter IV 1 a) unterliegen nach § 17 Nr. 3 des Gesetzes der Luxussteuer beim Verbringen in das Inland (vgl. § 12).

Sind echte Teppiche als Antiquitäten im Sinne von § 21 Nr. 3 des Gesetzes anzusehen, so sind sie nach § 21 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes im Kleinhandel luxussteuerpflichtig (vgl. § 79).}"

2. Nach dem UStG. 1918 § 8 Nr. 10 luxussteuerpflichtig, wenn das Entgelt 30 ℳ für den qm überschritt. Zu den Teppichen gehörten nach ausdrücklicher Vorschrift auch „Wandteppiche", und hierzu rechneten die AusfBest. 1918 § 16 die Gobelins. Im übrigen kam es auf den Stoff nicht an; auch Linoleumteppiche, Vorleger aus Mattengeflecht rechneten hierher. Der Entw. 1919 § 20 II Nr. 9 unterwarf der Herstellersteuer „Teppiche, sonstige Fußbodenbeläge und Wandbekleidungen" bei einem Mindestentgelt. Dazu Begr. 1919 S. 58; Bericht 1919 S. 36, 59, 74.

Anm. 142

3. Teppiche sind Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung, soweit sie, wie Teppiche im landläufigen Begriff, dem Zierzweck in erster Linie dienen. Sie sind daher insoweit schon nach § 15 II Nr. 2 luxussteuerpflichtig. Die Feststellung des Teppichbegriffs ist jedoch nach drei Richtungen von Bedeutung:

a) Gewisse Teppiche sind nach II Nr. 22 befreit, so (doch nur bis zum 31. 3. 1921!) der Axminster- und Tapestryteppich und andere in AusfBest. § 68 genannte Arten. Da II Nr. 22 die lex specialis ist gegenüber II Nr. 2, so können diese befreiten Teppiche nicht unter dem Gesichtspunkt aus II Nr. 2 luxussteuerpflichtg sein;

b) Es bedarf auch der Abgrenzung gegenüber I Nr. 15. Insbesondere fragt sich, ob Gobelingegenstände unter I Nr. 15 oder II Nr. 22 fallen. Die Befreiungen sind in beiden Fällen verschieden geregelt.

c) Nur Teppiche, nicht die in I Nr. 15 oder II Nr. 2 genannten Gegenstände sind auch im Privatverkauf luxussteuerpflichtig: § 21 Nr. 3 UStG.

4. Der Teppichbegriff ist, in Übereinstimmung mit dem früheren Umsatzsteuerrechte, durch AusfBest. § 68 im weitesten Sinne gefaßt. Die Abgrenzung hat Gesetzeskraft nach § 16 Abs. 1 Satz 1 UStG. (Vgl. aber Anm. 144, a.)

Es gehören hierher: echte und unechte Fußbodenteppiche, Läuferstoffe, Fußbodendecken, Fußdecken (Vorlagen, Vorleger), abgepaßt oder als Meterware; auch Wandteppiche.

5. Luxussteuerpflichtig sind Anm. 143

a) Teppiche, deren Decke (der Oberteil) aus Brokat, Samt (einschließlich Velvet und Velours), Plüsch, Seide oder Wolle besteht. Vgl. über diese Textilbegriffe: Anm. 66 und AusfBest. § 45 I, II 1—3, VII. Durch AusfBest. § 68 II 1 ist diese gesetzliche Luxussteuerpflicht (II Nr. 22 Satz 1), jedoch stark erweitert. In allen diesen Fällen kommt es auf den Unterteil (Rücken) des Teppichs nicht an. Unter diese Teppiche fallen auch Gobelins (Gobelinteppiche). Der Hersteller des Gewebes ist nach AusfBest. § 68 V luxussteuerpflichtig. Kommt das Stück als gerahmter Gobelin in den Kleinhandel, so liegt ein „Gegenstand in Verbindung mit Gobelinstoff" vor, der beim Einrahmer nach AusfBest. § 45 D erneut luxussteuerpflichtig ist; doch ist hier ein Vergütungsanspruch aus § 19 UStG. gegeben. Vgl. Anm. 66 d;

b) nach AusfBest. § 68 II 2—4: Teppiche aus Kokosfasern (Kokosteppiche), aus Manilahanfgarn (Manilateppiche) und ausländischem Stroh, zB. China- und Japanmatten; ferner Leinen- und Juteteppiche;

c) echte orientalische Teppiche aus Gespinsten aller Art (AusfBest. § 68 IV 1 a);

d) Fußdecken aus Peddigrohr (vgl. I Nr. 14 a) und Fußbodendecken aus Kautschuk (vgl. II Nr. 14). AusfBest. § 68 IV 1 b—c.

e) Seit dem 1. 4. 1921 sind alle Teppiche (Fußdecken usw.) luxussteuerpflichtig mit alleiniger Ausnahme derjenigen aus reinem Papiergarn und kleineren Fußabstreichern aus Kokos oder Stroh. Vgl. § 68 [{I}]. Dies ist gemäß § 16 UStG. wohl nicht zu beanstanden, vorbehaltlich des in Anm. 144, a Gesagten.

6. Luxussteuerfrei sind: Anm. 144

a) nach II Nr. 22 Satz 2 Axminster- und Tapestryteppiche. Über den Begriff AusfBest. § 68 III 1—2, woselbst die Befreiung aber auf Teppiche mit Baumwoll- oder Jutedecke eingeschränkt ist. Die durch AusfBestNov. 1921 mit Wirkung vom 1. 4. 1921 erfolgte Aufhebung dieser Befreiung kann nicht als rechtswirksam angesehen werden, da sie mit dem ausgesprochenen Willen des Gesetzes in Widerspruch steht. Vgl. § 16 Anm. 6 Nr. 1 a. E.

b) nach AusfBest. § 68 III 3—5, IV 2, [{I}]: Papiergarnteppiche; bis 31. 3. 1921 Linoleumteppiche (-belag) jeder Art, auch bedruckt (vgl. auch Bericht 1919 S. 36), Teppiche aus Bast usw. seit dem 1. 4. 1921 nur Teppiche aus Kokos oder Stroh; ferner — nur bis zum 31. 12. 1920 — Fußdecken aus Rind- oder Roßlederabfällen (der in § 68 IV 2 enthalten gewesene Hinweis auf § 42 F II 1 war irrig). Fußdecken aus Lederabfällen sind seit 1. 1. 1921 luxussteuerpflichtig nach § 15 I Nr. 12 e UStG, § 42 A I AusfBest.

7. Hersteller ist, wer die Teppiche aus den die Luxussteuerpflicht begründenden Stoffen in abgefaßter Form oder als Meterware anfertigt. Bei echten orientalischen oder sonstigen ausländischen Teppichen ist ein inländischer Hersteller nicht vorhanden. Da es sich aber um Teppiche im Sinne von II Nr. 22 handelt, so sind sie bei der Einfuhr luxussteuerpflichtig; Anm. 145

§ 17 Nr. 3 UStG. — Sind echte Teppiche als Antiquitäten anzusehen, so unterliegen sie der Kleinhandelssteuer aus § 21 Nr. 3 UStG. und sind in der Einfuhr nach § 23 Nr. 4 zu behandeln.

Zu II Nr. 23: Wandbekleidungen.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

Anm. 146 **23.** [146] **Wandbekleidungen**[147]**:**

a) aus Porzellan[148]**,**

b) aus Papier, das vergoldet, versilbert, bronziert oder gepreßt ist oder Brokat, Gobelin, Seide, Samt oder Leder nachahmt, sowie Künstlertapeten[149]**,**

c) aus anderen Stoffen[151] **mit Ausnahme von Ton-, Steinzeug-, oder Steingutfliesen (I Nr. 8)**[150] **und nicht getäfeltem Weichholz**[151]**,** [152].

1 a) Vergl. hierzu **AusfBest. § 69:**

§ 69.[1])

„1. Wandbekleidungen unterliegen dann der Luxussteuer, wenn sie bestehen aus:

a) Porzellan, gleichviel, ob das Porzellan weiß oder farbig, glasiert oder unglasiert oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen ist;

b) Papier, dessen Grund vollständig vergoldet, versilbert oder bronziert ist (zB. bei Tekko-, Metaxin- und Brokatelletapeten);

c) gepreßtem Papier, das Leder oder Linkruste nachahmt, wenn das Gewicht von einem Quadratmeter Papier 200 Gramm übersteigt;

d) Linkrusta aller Art;

e) Leder oder Ledersatzstoffen (vgl. § 15 I Nr. 12 des Gesetzes);

f) Papier in Verbindung mit Wolle oder Seidenstaub oder aus sonstigen Stoffen aller Art, die Brokat, Gobelin, Sammet oder Seide nachahmen; [{ferner Papier, wenn es handschabloniert oder handbedruckt ist. Handbedruckte Tapetenborden sind erst dann luxussteuerpflichtig, wenn sie mehr als fünf Zentimeter breit sind;}]

g) {((Geweben aller Art oder Papier, insoweit die Tapeten handschabloniert oder handgedruckt sind.)) [Papier, wenn es handschabloniert oder handbedruckt ist.] Handgedruckte Tapetenborden sind erst dann luxussteuerpflichtig, wenn sie mehr als 5 cm breit sind;} [{Gewebe oder Filze aller Art}]

h) Ton, Steinzeug, Steingut oder Porzellan (keramische Wandbekleidungen) vgl. § 38;

i) aus anderen Stoffen, mit Ausnahme von nicht getäfeltem Weichholz. {Unter Verkleidungen aus diesem Weichholz sind zu verstehen aneinandergefügte oder gestäbte Bretter aus Weichholz (alle Nadelhölzer und von den Laubholzarten die ((Birke)), Erle, Linde, Pappel (auch Aspe, Espe, Zitterpappel), Roßkastanie und Weide), die zur Bekleidung von

[1]) Wegen der AusfBest.Nov. 1920 und 1921 und der verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

Wänden angebracht sind, gleichgültig, ob die Bretter zu einer aus Rahmen und Füllung bestehenden Verkleidung zusammengesetzt oder reihenweise nebeneinander angebracht sind.} [{Unter Verkleidungen aus diesem Weichholz sind zu verstehen aneinandergefügte (aneinandergereihte) oder gestäbte Bretter aus Weichholz (alle Nadelhölzer und von den Laubholzarten Erle, Linde, Pappel (auch Aspe, Espe, Zitterpappel), Roßkastanie und Weide). Besteht die Wandbekleidung aus Rahmen und Füllung, so ist die Luxussteuerpflicht gegeben. Unverzierte Wandbekleidungen aus nicht getäfeltem Weichholz, die lediglich unter den Fenstern zur Verkleidung von Dampf- oder Warmwasserleitungen angebracht sind oder die über den Fenstern zur Verkleidung sogenannter Rollädenkasten dienen, sind stets luxussteuerfrei.}]

Zu den Stoffen, die hiernach die Luxussteuerpflichtigkeit von Wandbekleidungen zur Folge haben, gehören insbesondere Gewebe aller Art aus pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen (Rupfen), bemaltes Glas, Stein- oder Kunststein, mit Schmelz (Emaille) belegte Eisen- oder Eisenblechplatten, letztere insofern sie mehr als eine Farbe aufweisen, Zink usw. Dagegen ist, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes bestimmt wird, bei Papiergarngeweben {und Papiergarnmischgeweben (Textilose, Textilit)} die Luxussteuerpflicht selbst dann nicht gegeben, wenn die Gewebe bedruckt oder gepreßt sind.

2. Den Wandbekleidungen werden Deckenbekleidungen aller Art gleichgestellt.

Welchen Zwecken die Wand- oder Deckenbekleidungen dienen, ist für die Luxussteuerpflicht belanglos. Es sind deshalb auch zB. Wandbekleidungen aus Natur- und Kunststein für Kamine oder zu Bassinbädern luxussteuerpflichtig.

3. Als Hersteller der luxussteuerpflichtigen Decken- und Wandbekleidungen aus den unter 1 a [g], h und i aufgeführten Stoffen ist anzusehen, wer die Verkleidung von Decken und Wänden ausführt, also nicht, wer die Fliesen, Platten usw. herstellt, die zu den Decken- oder Wandverkleidungen verwendet werden. Bei den unter 1 b, c, d, e, f ((und g)) aufgeführten Stoffen ist ihr Hersteller luxussteuerpflichtig."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Der Entw. 1919 § 20 I Nr. 18 wollte beim Hersteller besteuern „Fliesen aus Porzellan oder anderem Ton für Boden- und Wandbekleidungen sowie Ofenkacheln aller Art". Dazu Begr. 1919 S. 53. Die jetzige Fassung entstammt dem Ausschuß, wo besonders Bedenken gegen die Luxussteuerpflicht einfacher „Fliesen aus Ton" und der einfachen Ofenkacheln erhoben wurden (Bericht 1919 S. 31, 59, 74).

3. Den Wandbekleidungen sind durch AusfBest. § 69 Nr. 2 „Deckenbekleidungen aller Art" gleichgestellt. Falls hiermit gesagt sein sollte, daß Deckenbekleidungen auch ohne Rücksicht auf Stoff und Ausstattung luxussteuerpflichtig sind, so wäre dies eine Überschreitung der in § 16 Abs. 1 Satz 2 UStG. gegebenen Ermächtigung. Alsdann wäre die gewöhnliche Stuckdecke, auch die in Bauernhäusern übliche Holzdecke aus ungetäfeltem Weichholz luxussteuerpflichtig, während dieselbe Holzbekleidung an der Wand nach II Nr. 23 c luxussteuerfrei ist. Dies gibt keinen Sinn. Die Merkmale der erhöhten Steuer- Anm. 147

pflicht können für Wand und Decke nicht verschieden sein, wie sie auch hinsichtlich der keramischen Wand- und Deckenbekleidungen in AusfBest. § 38 einheitlich geregelt sind. Gemeint ist: Deckenbekleidungen aller Art sind den Wandbekleidungen hinsichtlich der Voraussetzungen der Luxussteuerpflicht gleichgestellt.

II Nr. 23 gehört zu II Nr. 21, wie beide Nummern auch im Entw. 1919 unter § 20 II Nr. 18 vereinigt waren. Damit ist die Luxussteuerpflicht der Fußboden-, Wand- und Deckenbekleidungen geregelt. Aber dies ist noch nicht erschöpfend. Wie II Nr. 21 und 23, so sind auch I Nr. 8, II Nr. 21 und 23 auseinandergerissen. Diese drei Nummern regeln die Materie.

Es handelt sich um Gegenstände, die teils zur besseren Ausstattung, teils „zur Errichtung eines Bauwerks" objektiv bestimmt sind, ohne daß diese Eigenschaft der Luxussteuerpflicht entgegenstände: § 15 Abs. 1 Satz 3 UStG.; AusfBest. § 69 Nr. 2 Abs. 2.

4. Wand- und Deckenbekleidungen sind luxussteuerpflichtig, wenn sie bestehen aus:

Anm. 148 a) Porzellan, gleichviel in welcher Ausstattung. So nach § 15 II Nr. 23 a und I Nr. 8 c. Dasselbe gilt für Fußboden- und Ofenkacheln aus Porzellan nach I Nr. 8 c; AusfBest. § 38 D Satz 1; RFM. v. 12. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 13;

Anm. 149 b) Papier (Tapeten) in der aus II Nr. 23 b ersichtlichen Art und Ausstattung. Das Nähere ist in AusfBest. § 69 Nr. 1 b—g enthalten. Dort ist auch die Luxussteuerpflicht von echten und unechten Ledertapeten sowie, unter bestimmten Voraussetzungen, von Gewebetapeten, geregelt. (Ob Ledertapeten schon nach I Nr. 12 e luxussteuerpflichtig sind, erscheint mit Rücksicht darauf, daß Tapeten ihrer Beschaffenheit nach für das Tapezierergewerbe bestimmt sind (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.), sehr zweifelhaft;)

Anm. 150 c) anderen keramischen Bekleidungen als Porzellan (oben a). Es handelt sich hier um Wand-, Decken- und Fußbodenbekleidungen aus feinem Tonzeuge, feinem Steinzeug und aus Steingut, deren Luxussteuerpflicht aber nur dann eintritt, wenn die Bekleidungen (Platten) mit Metallmattfarben gemustert ((dekoriert) oder mit Lüster- oder Metallüberzug versehen sind: AusfBest. § 38 B I, II 2 a—b, III; oben Anm. 36, 37; RFM. v. 12. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 13. Wenn in § 15 II Nr. 23 c UStG. „Ton-Steinzeug-, oder Steingutfliesen (I Nr. 8)" ausgenommen sind, so bedeutet dies nicht Luxussteuerfreiheit dieser Waren, sondern die Regelung ihrer Steuerpflicht durch I Nr. 8 und die dazu ergangenen AusfBest.;

Anm. 151 d) anderen Stoffen mit Ausnahme von „nicht getäfeltem Weichholz" (II Nr. 23 c). Über diese Weichholzbekleidungen und die „anderen" Bekleidungsstoffe vgl. AusfBest. § 69 Nr. 1 i.

Anm. 152 5. Über den luxussteuerpflichtigen Hersteller sind gemäß § 18 Abs. 3 UStG. in AusfBest. § 69 Nr. 3 besondere Bestimmungen ergangen. Für die in § 69 Nr. 1 g genannten Tapeten gilt seit dem 1. 1. 1921 das Umgekehrte des früheren Rechtszustandes: Luxussteuerpflichtig ist nicht mehr der Tapetenfabrikant, sondern der Tapezierer.

Zu II Nr. 24: Koffer und Reisetaschen.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

24. [153] Koffer und Reisetaschen[154] aus Rohrplatten[155], aus gepreßten Pflanzenfasern, soweit sie eine Länge von mehr als fünfundsechzig Zentimetern haben[156]; Schrankkoffer[157,158]. Anm. 153

1 a) Hierzu **AusfBest. § 70:**

§ 70.

„I. 1. Koffer und Reisetaschen aller Art unterliegen der Luxussteuer, wenn sie bestehen:

a) aus Leder (vgl. § 42 F III),
b) Rohrplatten aller Art,
c) vulkanisch gepreßten Pflanzenfasern, sofern die Koffer eine Außenlänge von mehr als 65 cm aufweisen. Koffer aus nicht vulkanischen Pflanzenfasern sind in jeder Größe luxussteuerfrei.

2. Luxussteuerpflichtig sind ferner, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes verordnet wird, Koffer aller Art auch aus nicht luxussteuerpflichtigen Stoffen, wenn sie mit einer sog. Reiseeinrichtung (mit einem Zahnbürstenrohre, Seifenglas, Kamm und Bürste, Spiegel, auch Puderdose, Pomadenglas und Flakon für Öl) versehen sind. Ebenso sind luxussteuerpflichtig Schrank- oder Kommodenkoffer (Schlittenkoffer) aller Art.

II. Koffer, wie sie z. B. zur Verpackung musikalischer oder ärztlicher Instrumente gebraucht werden, sind als Umschließungen anzusehen (vgl. § 46 unter III)."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Das französ. Ges. v. 22. 3. 1918 besteuerte Reisekoffer bei einem Entgelte von mehr als 100 Frs. Der Entw. 1919 enthielt eine entsprechende Vorschrift nicht; es wären daher Koffer nur dann, wenn sie „aus Leder" bestehen, bei einem Mindestentgelt luxussteuerpflichtig gewesen. Die heutige Vorschrift wurde im Ausschuß eingestellt, ohne daß ihre Entstehung aus dem Bericht 1919 (vgl. S. 59, 74) ersichtlich wäre.

3. Luxussteuerpflichtig nach II Nr. 24 sind **Koffer und Reisetaschen.** Eine Anm. 154
Begriffsabgrenzung ist durch die AusfBest. nicht gegeben; doch ist in § 70 II bestimmt, daß Koffer, wie sie z. B. zur Verpackung musikalischer oder ärztlicher Instrumente gebraucht werden, als Umschließungen (vgl. Ausf.Best. § 46 III) anzusehen sind. Nach § 46 III aaO. (oben Anm. 69) sind solche Umschließungen, die in der Innenausstattung so eingerichtet sind, daß sie sich lediglich für berufliche (ärztliche), gewerbliche oder technische Zwecke eignen, also objektiv „für den Gebrauch innerhalb einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit bestimmt sind" (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.), luxussteuerfrei, auch wenn sie nach Maßgabe des verwendeten Stoffes luxussteuerpflichtig sein würden. Dies gilt z. B. für sog. Schreibmaschinenkoffer (RFM. v. 23. 10. 1920, RStBl. S. 649). Im übrigen fallen Koffer und Reisetaschen nicht unter den Begriff der „Umschließungen" in § 46 aaO., der „Warenumhüllungen" bedeutet. Jene sind daher, im Gegensatze zu den Umschließungen, zu denen auch Taschen und Überzüge für Instrumente und Apparate gehören, nicht dann luxussteuerpflichtig, wenn sie aus Ledersatzstoffen oder Gummituch bestehen. Für die Praxis wird aber die Begriffsabgrenzung keine Schwierigkeiten machen. Insbesondere gehören

zu den Koffern auch (verschließbare) Reisekörbe, Holzkoffer (die Frage, ob hier ein Koffer oder eine Truhe vorliegt, ist bedeutungslos, da es allein auf den Stoff nach § 15 I UStG. ankommt). Zu den Reisetaschen gehören auch Bügel-Handtaschen für Herren, nicht dagegen sog. Damenhandtaschen.

Anm. 155 4. Koffer und Reisehandtaschen sind **luxussteuerpflichtig:**

a) wenn sie aus Rohrplatten aller Art bestehen, ohne Rücksicht auf die Länge. Ob die Längenbestimmung in II Nr. 24 sich auch auf Rohrplattenkoffer bezieht, ist zweifelhaft. Die Verneinung folgt jetzt aus AusfBest. § 70 I 1. (Offenbar ist in II Nr. 24 infolge eines Druckfehlers hinter „Rohrplatten" ein Komma gesetzt statt eines Semikolons, das in der endgültigen Fassung des Ausschußberichts, S. 74, sich fand);

Anm. 156 b) wenn sie aus gepreßten Pflanzenfasern bestehen und eine Länge von mehr als 65 cm haben. Nur vulkanisch gepreßte Pflanzenfasern, und bei einer Außenlänge des Koffers von mehr als 65 cm, begründen die Luxussteuerpflicht. Wenn es in AusfBest. § 70 I 1 c heißt: „Koffer aus nicht vulkanischen Pflanzenfasern sind in jeder Größe luxussteuerfrei", so schließt das natürlich die Luxussteuerpflicht aus anderen Vorschriften, also aus den Gründen zu c—e (nachstehend) nicht aus;

Anm. 157 c) wenn es sich um Schrankkoffer (Kommoden-, Schlittenkoffer) aller Art handelt, ohne Rücksicht auf Stoff und Größe;

Anm. 158 d) nach AusfBest. § 70 I 2 (rechtswirksam gemäß § 16 UStG.), wenn Koffer und Reisetaschen eine sog. Reiseeinrichtung enthalten (Seifenglas, Spiegel usw.), auch wenn nach dem verwendeten Stoff und der Bearbeitungsart die Luxussteuerpflicht aus § 15 I UStG. nicht begründet sein sollte. Vgl. über Reiseeinrichtungen und die subjektive Steuerpflicht bei ihnen: AusfBest. § 42 III 2;

e) wenn Stoff oder Bearbeitungsart die Luxussteuerpflicht nach § 15 I UStG. begründet. Dies gilt besonders für Lederkoffer (§ 15 I Nr. 12e), was in AusfBest. § 42 F III 1, § 70 I 1a ausdrücklich vermerkt ist. Damit soll die Luxussteuerpflicht aus anderen Stoffen, zB. aus Metall nach I Nr. 6, aus Edelholz oder aus mit echtem Japanlack versehenem Holz (I Nr. 13 a, c), nicht verneint werden.

Zu II Nr. 25: Wäsche.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

Anm. 159 **25. Wäsche[159]:**

a) Leibwäsche[160] aus Seide, Halbseide oder Leinenbatist; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche des Bekleidungsgegenstandes ausmachen[160]; außerdem Schlafanzüge[161],

b) Korsetts aus Brokat, Samt, einschließlich von Velvet und Velours, Seide, Leinendamast, Stoffen mit damastähn-

lichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche ausmachen[162],

c) Bettwäsche aus Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen bei einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen[163],

d) Tischwäsche oder sonstige Haushaltungswäsche aus Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, wenn sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen[164,165].

Die erhöhte Steuerpflicht tritt nicht ein, wenn lediglich Buchstaben, Nummern oder Monogramme mit der Hand gestickt sind[160].

1 a) Hierzu **AusfBest. § 71:**

§ 71.[1])

„I. Zu den Stoffen, deren Verwendung nach § 15 II Nr. 25 des Gesetzes die Luxussteuer von Gegenständen der Wäsche auslöst, gehören folgende:

1. Brokat, Seide, Sammet einschließlich Velvet und Velours in dem gleichen Umfang und unter den gleichen Voraussetzungen wie bei den Gegenständen der Inneneinrichtung nach § 15 I Nr. 15 des Gesetzes (vgl. § 45). Kunstseide und Gemische von Kunstseide und Naturseide gehören jedoch nicht zur Seide im Sinne der Vorschrift des § 15 II Nr. 25. Dagegen unterliegen Wäschegegenstände aus Halbseide (Gemische von Naturseide oder Kunstseide mit Baumwolle) der Luxussteuer, insoweit es im Gesetz ausdrücklich vorgeschrieben ist. Als luxussteuerpflichtige Seide ist auch der sogenannte Milanaiseстoff (gewirkte Seide) anzusehen;
2. {Leinenbatist (eine leichte, weiße Leinwand aus Flachs, dicht, aber loser als gewöhnliche Leinwand gewebt, Zolltarifnummern 492, 493 und 498). Dem Leinenbatist wird gleichgestellt Leinenlinon (Schleierleinwand, ein feines, weißes, leichtes und locker in Leinwandart gewebtes Flachszeug, etwas leichter als Batist, Zolltarifnummern 492, 493 und 498). Das gleiche gilt bei der Wäsche nicht für Baumwollbatist. Leinenbatist

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 u. 1921 und der im Texte verwendeten Klammern vgl. S. 349 Fußnote 1.

und Leinenlinon lösen die Luxussteuerpflicht aus, falls sie mehr als siebzig Kett- und Schußfäden auf einen Quadratzentimeter aufweisen;} [{2. Leinenbatist und Leinenlinon (leichte weiße Leinwand mit einer Fadenzahl von mindestens achtzig Kett- und Schußfäden auf den Quadratzentimeter; Wäsche aus Baumwollbatist ist luxussteuerfrei.}]

3. Leinendamast (auf der Damastmaschine hergestellte feine Gewebe aus Leinen, deren Musterfiguren sich auf der einen Seite glänzend vom matten Grunde und auf der anderen Seite matt vom glänzenden Grunde abheben, falls sie mehr als 70 Kett- und Schußfäden auf einen Quadratzentimeter aufweisen);
[{3 b. Halbleinenbatist (Englisch-, Irischleinen; Union-Batist.}]

4. Stoffe mit damastähnlichen Gebilden (vgl. § 45 A V);

5. sonstige Stoffe aller Art, die
a) mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als 4 cm ausgestattet sind.
aa) Wegen des Begriffs der Spitzen und Stickereien sowie des Begriffs der handgefertigten Verzierungen finden die Bestimmungen im § 45 unter A VII und X mit der Maßgabe Anwendung, daß den handgearbeiteten Spitzen die in Handtamburarbeit hergestellten Spitzen gleichgestellt werden.
bb) Als Handstickereien gelten auch die mit der Hand ausgeführten Netz- (Filet-) Arbeiten auf gestricktem Netzgrund sowie auf gewebtem Tüll. Durchbrucharbeiten (Ajourstickereien) zählen nur dann hierher, wenn sie entweder lediglich mit der Hand ausgeführt sind oder aber, wenn sie unter Zuhilfenahme einer Maschine in der Weise hergestellt sind, daß die Längsseiten der Hohlnaht mit der Hand umsäumt sind.
cc) Es macht keinen Unterschied, ob Handspitzen, Handstickereien oder sonstige handgefertigte Verzierungen auf das Grundgewebe ein-, an- oder aufgenäht oder in sonstiger Weise ein- oder angefügt oder ob die Handstickereien unmittelbar auf dem Stoffe angebracht sind. Sind Handspitzen und Handstickereien oder sonstige Verzierungen nebeneinander angebracht, so ist die Luxussteuerpflicht gegeben, sobald die gesamte Breite der beiden Ausputzarbeiten mehr als 4 cm beträgt. Handdurchbrucharbeiten und sonstige Stickereien oder Verzierungen, von denen nicht jede die Breite von 4 cm aufweist, die aber in einer Weise am Wäschestücke nebeneinander angebracht sind, daß sie zusammen eine Musterung (Verzierung) bilden, werden einschließlich eines etwa zwischen ihnen liegenden Zwischenraums für die Errechnung der Breite von 4 Zentimetern als Einheit behandelt. Im übrigen muß die Breite von 4 cm in der vollen Ausdehnung der Verzierung gewahrt sein, wenn Luxussteuerfreiheit eintreten soll; die Luxussteuerpflicht tritt also schon dann ein, wenn die Verzierung an irgendeiner Stelle über 4 cm hinausgeht. Bei

Ecken- und Winkelbildung dürfen indessen Verzierungen eine Breite bis zu 6 Zentimetern einnehmen;

b) mit Maschinenspitzen, Maschinenstickereien [{, Tressenwaren (Flechtwaren, vgl. § 76 III)}] oder sonstigen Verzierungen aller Art besetzt sind, wenn diese Ausputzarbeiten mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche des Gegenstandes bedecken.

aa) Bei den Gespinsten, die mit der Maschine hergestellte Verzierungen (Tupfen, Punkte, oder andere Verzierungen) in der Gesamtfläche des Stückes aufweisen, wie dies bei dem sogenannten Pleinstoff (gepunkteter Mull, Voile oder Batiststoffen) der Fall ist, sind die daraus hergestellten Gegenstände erst dann luxussteuerpflichtig, wenn das Grundgewebe mehr als 60 Kett- und Schußfäden auf 1 qcm aufweist.

bb) Unter den „sonstigen Verzierungen" sind auch solche Handstickereien und Handspitzen zu verstehen, die zwar nicht unter die Bestimmung zu 5 a fallen, aber doch in einer so großen Ausdehnung über den Gegenständen verbreitet sind, daß sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche ausmachen.

cc) Die verzierte Fläche, die für die Luxussteuerpflicht maßgebend ist, wird nach der Gesamtfläche des fertigen Gegenstandes berechnet, nicht aber nach der Größe der Einzelstücke, die bei der Herstellung des Gegenstandes Verwendung gefunden haben. Die Fläche der Verzierungen ist bei jedem Gegenstande für sich festzustellen, gleichviel, ob die Gegenstände etwa in Form von sogenannten Garnituren geliefert oder ob sie in verschiedenen Größen angefertigt werden; es können jedoch folgende Mittelgrößen zugrunde gelegt werden:

bei Frauenwäsche:

Taghemd ((Größe 44)), Weite unter dem Arm gemessen 110 cm, Länge von der Achsel gemessen ((110)) [105] cm;

Beinkleid ((Größe 44)) Weite über der Hüfte gemessen ((130cm)) [125cm], ganze Länge ((62 cm)) [60 cm];

Rockbeinkleid ((Größe 44)), Weite über der Hüfte gemessen ((130 cm)) [125 cm], ganze Länge ((62 cm)) [60 cm];

Nachthemd ((Größe 44)), Weite unter dem Arm gemessen ((125cm)) [120 cm], Länge von der Achsel gemessen ((135 cm)) [130 cm];

Nachtjacke ((Größe 44)), Weite unter dem Arm gemessen ((125 cm)) [120 cm], Länge von der Achsel gemessen ((68 cm)) [65 cm];

Untertaille ((Größe 44)), Weite unter dem Arm gemessen 105 cm, Länge von der Achsel gemessen 45 cm;

Hemdhose ((Größe 44)), Weite unter dem Arm gemessen 110 cm, Länge von der Achsel gemessen 95 cm;
Weite über der Hüfte gemessen ((130 cm)) [125 cm];

Prinzeßrock ((Größe 44)), Weite unter dem Arm gemessen ((110 cm)) [105 cm], Länge von der Achsel gemessen ((130 cm)) [125 cm]; [Untere Rockweite 200 cm];
Morgenjacke ((Größe 44)), Weite unter dem Arm gemessen ((125 cm)) [120 cm], Länge von der Achsel gemessen 75 cm;
Unterrock, Weite über der Hüfte gemessen ((130 cm)) [125 cm], Unterrock ganze Länge 90 cm;

bei Mädchenwäsche:
Mädchen-Taghemd, Länge von der Achsel gemessen 70 cm, Weite unter dem Arm gemessen 85 cm;
Mädchen-Nachthemd, Länge von der Achsel gemessen 90 cm, Weite unter dem Arm gemessen ((115 cm)) [100 cm];
Mädchen-Beinkleid, ganze Länge ((35 cm)) [45 cm], Weite über der Hüfte gemessen 100 cm;
Mädchen-Röckchen, ganze Länge ((40 cm)) [50 cm], Weite über der Hüfte gemessen 100 cm;
Mädchen-Prinzeßrock, ganze Länge ((80 cm)) [85 cm), Weite über der Hüfte gemessen 100 cm;
Mädchen-Hemdhose, Länge von der Achsel gemessen ((70 cm)) [75 cm], Weite unter dem Arm gemessen 85 cm;
Mädchen-Nachtröckchen, Länge von der Achsel gemessen ((70 cm)) [80 cm], Weite unter dem Arm gemessen ((75 cm)) [80 cm];

[für Bettwäsche (Bettgröße 1 m mal 2 m):

Deckbettbezug	130 × 200 cm
Kopfkissenbezug	81 × 82 cm
Bettücher	160 × 250 cm
Überlaken	150 × 250 cm
Fußbettbezüge	130 × 120 cm].

dd) Bei der Berechnung des einen Fünftels der Gewebefläche sind nur die tatsächlichen bestickten oder verzierten Teile in ihrem Ausmaß in Betracht zu ziehen. Bei Spitzen- und Stickereivolants ist der nicht verzierte Teil der Volants nicht als verzierte Fläche zu rechnen.

[{Die Bestimmung unter I Nr. 5 a, cc Satz 1 findet entsprechende Anwendung.}]

II. 1. Zu den Wäschegegenständen, die nach § 15 II Nr. 25 des Gesetzes für die Luxusbesteuerung in Betracht kommen, gehören auch folgende:

a) Taschentücher, Untertaillen (Korsettschoner, Unterziehtaillen, Unterziehblusen) und weiße Waschunterröcke, deren steuerliche Behandlung sich nach § 15 II Nr. 25 a des Gesetzes richtet. Ebenso sind sogenannte Prinzeßröcke (weiße Unterkleider) zu behandeln. Auch die sogenannten Schlupfhosen der Frauen (Culotten) gehören hierher. Taschentücher, die an Verzierungen lediglich einen Hohlsaum bis zu 2 Millimetern Breite aufweisen, sind wegen dieser Verzierung nicht luxussteuerpflichtig;

b) ((Schlafanzüge (Pyjamas), ohne Rücksicht auf die verwendeten Stoffe)). [Sogenannte Pyjamas, gleichgültig ob sie als Schlaf- oder Morgenanzüge bezeichnet werden, sowie Teile hiervon, ohne Rücksicht auf den verwendeten Stoff.]

[(c) Strumpfbänder, auch Sockenhalter, aus reiner Seide aller Art, auch in Verbindung mit Kautschuk.)]

2. Den im § 15 II Nr. 25 b aufgeführten Korsetten sind gleichzustellen Büstenhalter, Leibchen, Mieder und Büstenkissen (Kissen zur Einlage in Korsette).

3. Zu der im § 15 II Nr. 25 d aufgeführten Haushaltungswäsche zählen auch die Handtücher einschließlich der Frottierhandtücher. Die sogenannten Überhandtücher (Paradehandtücher) sind als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung (§ 15 II Nr. 2 des Gesetzes) luxussteuerpflichtig, es sei denn, daß sie unverziert und aus Papiergarn oder Papiergarnmischgewebe bestehen.

4. Der einfache Hohl- oder Nadelsaum bis zu einer Breite von 3 Millimetern, der anstelle einer gewöhnlichen Saumnaht angebracht ist, zählt bei der Bettwäsche nicht als Verzierung.

III. ((Wäsche für Puppen bis zu einer Größe von 65 cm ist in jeder Ausführung luxussteuerfrei.)) [Wäsche, die für Puppen bis zu einer Größe von 65 cm bestimmt ist, ist in jeder Ausführung luxussteuerfrei.]"

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Das französ. Ges. v. 22. 3. 1918 (Anm. 87, 90 Nr. 2) besteuerte Strümpfe und Leibwäsche aus Seide, ferner bei einem Mindestentgelt sonstige Leibwäsche, Taschentücher, Korsetts, Gürtel und Haushaltungswäsche. Der Entw. 1919 § 20 I Nr. 7 wollte solche Bekleidungs- und Ausstattungsgegenstände aller Art besteuern, „in deren Gebrauch ein besonderer Aufwand zu erblicken ist". Hierzu Begr. 1919 S. 50, 51. Diese sehr dehnbare Fassung wurde vom Unterausschuß abgelehnt, der dafür die heutige konkretere Fassung setzte (Bericht 1919 S. 28, 29, 59, 74, 75). Vgl. auch Anmerkung 178.

3. **Leibwäsche.** Der Begriff umfaßt: Männer-, Frauen- und Kinder- Anm. 160
wäsche, und zwar: Hemden, (Unter-) Beinkleider, Hemdhose, Nachtjacken, Morgenjacke für Frauen, Untertaille, weiße Waschunterröcke, Prinzeßröcke, Kulotten für Frauen, Taschentücher. Vgl. AusfBest. § 71 I 5 b, cc; II 1 a. Nicht hierher gehören Strümpfe, die aber nach § 15 II Nr. 27 a luxussteuerpflichtig sein können.

Die Luxussteuerpflicht ist gegeben:

a) wenn die Wäsche aus Seide (nicht Kunstseide), Halbseide oder Leinenbatist besteht. Gleichgestellt sind durch AusfBest. § 71 I 3—4 Leinen-Linon (nicht Baumwoll-Batist), Leinendamast und Stoffe mit damastähnlichen Gebilden. Vgl. über die letzteren: AusfBest. § 45 A V; auch Bericht 1919 S. 41, und über alle genannten Textilien AusfBest. § 71 I 1—4, auch oben Anm. 66. Stehen nicht-luxussteuerpflichtige Stoffe mit diesen Stoffen in Verbindung, so entscheidet nach § 6 UStG. der wertvollere Bestandteil;

b) oder wenn die Wäsche aus sonstigen Stoffen aller Art besteht, die mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handge-

fertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als 4 cm ausgestattet sind. Vgl. über diese Begriffe eingehend AusfBest. § 71 I 5a; auch § 15 I Nr. 15 UStG. und Anm. 66 dazu. Handgestickte Nummern, Buchstaben und Monogramme begründen die Luxussteuerpflicht in keinem Falle (II Nr. 25 Abs. 2, von den AusfBest. § 71 nicht erwähnt). Wegen Taschentücher mit Hohlsaum: § 71 II 1a; RFM. v. 2. 11. 1920, RStBl. S. 650;

c) oder wenn die Wäsche mit Maschinenspitzen, Maschinenstickereien oder sonstigen Verzierungen aller Art (darunter fallen auch solche Handstickereien und Handspitzen, die nicht unter b (oben) in Verbindung mit § 71 I 5a aaO. gehören, doch mit Ausnahme des in II Nr. 25 Abs. 2, oben b a. E., erwähnten Falles) besetzt ist und diese Ausputzarbeiten mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche des Gegenstandes bedecken. Die verzierte Fläche wird nach der Gesamtfläche des fertigen Gegenstandes berechnet. Zur Erleichterung können — nicht müssen — nach AusfBest. § 71 I 5b,cc bei Frauen- und Mädchenwäsche, seit dem 1. 1. 1921 auch bei Bettwäsche, die dort vermerkten Mittelgrößen zugrunde gelegt werden.

Anm. 161 4. **Schlafanzüge** (Pyjamas, Morgenanzüge) sind stets, ohne Rücksicht auf die verwendeten Stoffe luxussteuerpflichtig. Die neue Fassung der AusfBestNov. enthält keine sachliche Änderung, sondern nur eine Klarstellung insofern, als auch Teile für sich luxussteuerpflichtig sind. Dies betrifft Jacke und Beinkleid, keine Halbfabrikate. Vgl. auch RFM. vom 11. 10. 1920, RStBl. S. 627; Bdg. d. RFM. v. 23. 12. 1920, RZtrBl. S. 1734.

Anm. 162 5. **Korsetts.** Ihnen sind durch AusfBest. § 71 II 2 gleichgestellt: Büstenhalter, Leibchen, Mieder und Büstenkissen. Ihre Luxussteuerpflicht ist gegeben:

a) wenn sie aus Brokat oder Samt, einschließlich von Velvet und Velours bestehen. Vgl. über diese Begriffe: § 15 I Nr. 15 UStG. und Anm. 66 dazu; AusfBest. § 71 I 1 Satz 1;

b) wenn die Eigenschaften zu 3a, b oder c (oben) gegeben sind; doch löst Halbseide hier die Luxussteuer nicht aus.

Anm. 163 6. **Bettwäsche.** Hierher gehören auch die Bettkissenbezüge (Plumeaux); vgl. AusfBest. § 75 I 2 Satz 3. Ihre Luxussteuerpflicht ist unter den zu 3a—c bestimmten Voraussetzungen gegeben. Wegen der „Verzierungen" gilt hier eine Erleichterung nach AusfBest. § 71 II 4.

Anm. 164 7. **Tischwäsche oder sonstige Haushaltungswäsche.** Hierzu zählen auch Handtücher und Frottierhandtücher. Wegen der sog. Paradehandtücher vgl. AusfBest. § 71 II 3. Die Luxussteuerpflicht richtet sich nach 3a—c (oben). Über Tischdecken vgl. RFM. v. 4. 10. 1920, RStBl. S. 627; AusfBest. § 75 II 1—9.

Anm. 165 8. Puppenwäsche für Puppen bis zu einer Größe von 65 cm ist in jeder Ausführung luxussteuerfrei (AusfBest. § 71 III). Bei größerem Puppenmaß ist II Nr. 25 analog anwendbar. Die neue Fassung der AusfBestNov. ist nur eine Klarstellung der früheren.

Zu II Nr. 26: Oberbekleidung.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

26. [166] Oberbekleidung[167] aus Brokat, Seidensamt, aus Seiden- oder Wollplüsch, aus feiner Seide (insbesondere Chiffon, Crêpe de chine, Crêpe Georgette, Schappevoile Voileninon, Marquisette, Tüll, Leinenbatist oder Leinendamast; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten aller Art oder in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder sonstigen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, die mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche des Bekleidungsgegenstandes ausmachen[168]; außerdem mit Seide gefütterte Oberbekleidung für Herren, wenn sich das Seidenfutter nicht nur auf das Ärmelfutter beschränkt[169—171].

1a) Hierzu **AusfBest. § 72:**

§ 72.[1])

„I. Zu den Stoffen, deren Verwendung nach § 15 II Nr. 26 des Gesetzes die Luxussteuerpflicht bei Oberbekleidung zur Folge hat, gehören:

1. Brokat (vgl. § 45 A I);
2. Seidensammet. Hierunter ist ein Gewebe zu verstehen, bei dem die Flor- oder die Polfäden (vgl. § 45 A II 1) aus reiner Seide, Schappe- oder Kunstseide, die Kett- und Schußfäden des Grundgewebes dagegen aus Baumwolle oder Wolle bestehen;
3. Seiden- oder Wollplüsch. Unter Seidenplüsch ist ein Plüschgewebe (vgl. § 45 A II Nr. 3) zu verstehen, das Flor- oder Polfäden aus reiner Naturseide, Schappe- oder Kunstseide aufweist. Unter luxussteuerpflichtigem Wollplüsch sind die ganz oder teilweise aus Angorawolle (Mohair) hergestellten Plüsche zu verstehen, die eine Dichtigkeit von mehr als neun Pol-Kettfäden und eine Schußdichte von mehr als 19 Fäden auf je einen Quadratzentimeter aufweisen, gleichviel in welcher Appretur (nicht gepreßt, gepreßt oder sonst gemustert) das Gewebe hergestellt ist. Zu den luxussteuerpflichtigen Wollplüschen gehören ferner, ohne Rücksicht auf die Kett- oder Schußfädendichte und die Appreturausrüstung, alle weiß gebleichten Mohair- und Wollplüsche und die weißen Krimmerstoffe (Kräuselstoff mit hohen Locken);
4. feine Seide. Hierunter sind nicht etwa nur dichte oder nur undichte Gewebe aus Naturseide zu verstehen, sondern lediglich die besonders wertvollen Seidengewebe. Die im Gesetz aufgeführten Seidenarten: Chiffon, Crepe de Chine, Crepe Georgette, Schappevoile, Voilelinon, Marquisette, Tüll sind derartige hochwertige Seidengewebe. Der Ausdruck im Gesetz „insbesondere" soll ermöglichen, auch andere hochwertige Seidenarten, die jetzt oder künftighin im Handel vorkommen, der Luxussteuer zu unter-

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 und 1921 vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

werfen. In dieser Hinsicht wird bestimmt, daß die Seidenstoffe Haitienne, Crepon, Chine und Seidencrepe sowie der gewirkte Seidenstoff Milanaise als feine Seiden im Sinne der angezogenen Gesetzesvorschrift zu gelten haben. Von der Luxussteuer befreit sind Oberkleidungsstücke, insbesondere aus Kunstseide, Rohseide, Bastseide, Taft, Messaline, Faillette, Duchesse, Grenadine, Merveilleux, Japan, Faille, Garbadine, Liberty, Foulard, Ponge, Charmeuse, Eolienne, Taffetine, Seidenastrachan (Kunstseide mit Baumwolle,) Seidenrips (Naturseide mit Baumwolle), Seidenkaschemir, Surah, Serge, Crepe-Eolienne, Halbseidencrepe, Christaline, Satin-Grenadine;

5. {Leinenbatist (vgl. § 71 I 2). Dem Leinenbatist wird gleichgestellt Leinenlinon; dagegen fällt Baumwollbatist nicht unter diese Vorschrift;} [{Leinenbatist und Leinenlinon (vgl. § 71 I Nr. 2); dagegen fällt Baumwollbatist nicht unter diese Bestimmung;}]

6. Leinendamast (vgl. § 71 I 3);

7. andere Stoffe, wenn sie in Verbindung stehen mit:
   a) Metallgespinsten unter den folgenden Voraussetzungen:
      aa) insoweit die Stoffe ausgerüstet sind mit Bändern, Borten, Litzen, Einzelstücken aller Art (Effekten, Motiven), Besätzen, auch in Verbindung mit Metallflittern oder Kantillen, in Form von handgefertigten, abgepaßten Stücken oder handgefertigter Meterware, tritt die Luxussteuer nach Maßgabe der Vorschrift im § 15 II Nr. 30 b des Gesetzes ein;
      bb) sind die unter aa aufgeführten Verzierungsstücke mit der Maschine hergestellt, so kommt die Luxussteuer in Frage: 1. unter den gleichen Voraussetzungen, unter denen die Metallfäden oder Metallgespinste bei den gleichartigen Verzierungen an Gegenständen der Inneneinrichtung nach § 45 diese luxussteuerpflichtig machen, und 2. bei anderen Metallfäden oder Metallgespinsten dann, wenn die Verzierungen mehr als ein Zwanzigstel der Gesamtfläche des fertigen Gegenstandes bedecken;
      cc) weisen die Gegenstände der Oberbekleidung Quasten [{Gehänge}] oder Fransen, auch aus Kantillen aus Metallfäden oder Metallgespinsten auf, so tritt — gleichviel ob die Fransen [{Gehänge}] oder Quasten lediglich durch Hand- oder lediglich durch Maschinenarbeit oder durch Hand- und Maschinenarbeit hergestellt sind — die Luxussteuerpflicht in gleichem Umfang und unter den gleichen Voraussetzungen ein, wie bei derartigen Verzierungen an Bettdecken, Gardinen und Vorhänge nach § 74;
   b) {Spitzen, Stickereien oder sonstigen Verzierungen; wegen dieser Begriffe gilt § 45 zu A VII und X entsprechend. Die Luxussteuerpflicht ist in dem gleichen Umfang und unter den gleichen Voraussetzungen gegeben wie bei den Verzierungen mit Spitzen, Stickereien oder anderen Verzierungen nach § 71 bei den Gegenständen der Wäsche.} [{Metallfäden aller Art.}]

[(c) Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art — sei es auch in Verbindung mit Metallfäden oder Metallgespinsten — in dem gleichen Umfang und unter den gleichen Voraussetzungen, wie es bei den Gegenständen der Wäsche in § 71 I Nr. 5 bestimmt ist.)]

8. Leder (vgl. § 42 VIII);
9. Pelz (vgl. § 56 III).

II. Im übrigen gilt für die Luxussteuerpflicht der Gegenstände der Oberbekleidung folgendes:

1. § 15 II Nr. 26 des Gesetzes bezieht sich nicht auf Gegenstände der Oberbekleidung, die in § 15 I oder II des Gesetzes an anderer Stelle besonders aufgeführt sind. Beispielsweise fallen nicht unter die Vorschriften nach § 15 II Nr 26 des Gesetzes Bekleidungsgegenstände aus oder in Verbindung mit Pelzwerk (§ 15 II Nr. 10) oder aus Seide in Verbindung mit Kautschuk hergestellte Mäntel und Umhänge (§ 15 I Nr. 14) oder aus Netz- oder Wirkstoff hergestellte Sportjacken, Blusen und Strümpfe, deren steuerliche Behandlung nach § 15 II Nr. 27 a des Gesetzes in Betracht kommt, oder Hüte und Mützen (§ 15 II Nr. 31 des Gesetzes).
2. Dagegen fallen unter § 15 II Nr. 26 des Gesetzes bunte Unterröcke (wegen der weißen Unterröcke vgl. § 71 II 1) sowie Unter- oder Futterkleider aus luxussteuerpflichtigen Stoffen, die bei der Herstellung von Gegenständen der Oberbekleidung Verwendung finden und das ganze Kleidungsstück, falls die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 des Gesetzes vorliegen, luxussteuerpflichtig machen. Im übrigen kommt die Erhebung von Luxussteuer bei Verwendung von Futterseide zu Oberkleidern dann in Frage, wenn die Seide zu den oben zu Nr. I 4 genannten feinen Seidenarten gehört.
3. Frauenmäntel aus imprägnierter Seide sind luxussteuerpflichtig, wenn die Seiden zu den zu I 4 genannten feinen Seiden gehörten. Bei Imprägnierung unter Verwendung mit Kautschuk richtet sich die Luxussteuerpflicht der Mäntel nach § 15 II Nr. 14 des Gesetzes.
4. Auf Grund des § 16 des Gesetzes wird bestimmt, daß sämtliche Frauenkleider, die in Verbindung mit Strauß- oder Marabufedern stehen, luxussteuerpflichtig sind.
5. Werden Knöpfe mit den oben zu I 4 genannten Geweben „feiner Seide" überzogen, so sind sie ebenfalls luxussteuerpflichtig.
6. Zu den Gegenständen der Oberbekleidung, die nach § 15 II Nr. 26 des Gesetzes luxussteuerpflichtig sind, gehören unter den angegebenen Voraussetzungen auch die Säuglings- und Kinderoberkleidung ausschließlich der Kinderlätzchen. Zur Oberkleidung gehören auch Auflege-Kragen und -Manschetten zum Ausputz von Frauen- und Kinderbekleidung [nicht aber Hauben und Mützen für Frauen oder Kinder (vgl. aber auch § 77 I)]. [(Auch Haarnetze aus Seide aller Art sind luxussteuerpflichtig.)]
7. Mit Seidenstoffen gefütterte Oberbekleidungen aller Art für Herren unterliegen nur dann der Luxussteuer, wenn sich das Seidenfutter nicht nur auf das Ärmelfutter beschränkt. Gemische von Natur- und Kunstseide

gelten als Seide im Sinne dieser Bestimmung, während Halbseide (Natur- oder Kunstseide mit Baumwolle) nicht als Seide zählt. Bei Lieferung eines aus mehreren Stücken bestehenden Herrenanzugs, von denen nicht sämtliche Stücke mit Seide gefüttert sind, greift die Vorschrift im § 8 Abs. 5 des Gesetzes Platz.

8. Oberbekleidungsstücke (Uniformen) für Offiziere, Soldaten und Beamte, deren Ausstattung den für den betreffenden Dienstzweig bestehenden Mindestbestimmungen entspricht, sind luxussteuerfrei. Das gilt nicht, wenn die Uniformen auf Seide gearbeitet oder mit Pelz besetzt sind.

9. Oberbekleidungsstücke, die zur Amtstracht der Geistlichen, Ministranten und kirchlichen Bediensteten sowie der sonstigen Religionsdiener und deren Gehilfen gehören (Paramente, zB. Talare, Holskrausen, Bäffchen, Meßgewänder, Rauchmäntel, Vela, Dalmatiken, Stolen, Chorhemden, Alben) sind in jeder Ausstattung luxussteuerfrei.

10. Kleider für Puppen bis zu 65 Zentimeter Größe sind luxussteuerfrei." [III. Wegen der Pyjamas vgl. § 71 II Nr. 1 b.]

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Das französ. Ges. v. 22. 3. 1918 (Anm. 87, 90 Nr. 2) besteuerte Oberbekleidung jeder Art bei einem Mindestentgelt. Für den Entw. 1919, die Tätigkeit des Ausschusses und die heutige Fassung gilt das in Anm. 159 Nr. 2 Gesagte. Im Gesetz ist ein Druckfehler insofern, als vergessen ist, die hinter „feiner Seide" geöffnete Klammer hinter „Tüll" zu schließen. Vgl. Bericht 1919 S. 75; AusfBest. § 72 I 4 Satz 2.

Anm. 167 3. **Oberbekleidung** ist im Gegensatze zu „Wäsche" (II Nr. 25) und „sonstigen Bekleidungsstücken" (II Nr. 27) gemeint. Es handelt sich in II Nr. 26 um eine Generalvorschrift, die nur da eingreift, wo nicht eine andere Bestimmung in § 15 I oder II die Luxussteuerpflicht ergibt. So fällt zB. Bekleidung aus oder in Verbindung mit Pelzwerk unter II Nr. 10, doch nur soweit hieraus die Luxussteuer folgt. Ist das Pelzwerk Kaninfell, so ist die Luxussteuer aus II Nr. 10 nicht gegeben; sie kann dann aber aus II Nr. 26 eintreten (wohl nur scheinbar anders AusfBest. § 72 II 1). Ein aus Seide in „Verbindung mit Kautschuk" hergestellter Mantel (Umhang) ist nach II Nr. 14 luxussteuerpflichtig; es kommt also auf die Art der Seide (Seidenplüsch, feine Seide) nach II Nr. 26 nicht an. Da unter II Nr. 27 a aus Netz- oder Wirkstoff hergestellte Sportjacken, Blusen und Strümpfe gehören, so scheiden auch diese Bekleidungsstücke aus II Nr. 26 aus. Über Hüte und Mützen vgl. II Nr. 31.

Dagegen fallen unter II Nr. 26: Herrenanzüge, Damenkleider, bunte Unterröcke (weiße Unterröcke gehören zur Leibwäsche, Anm. 160), die in AusfBest. § 72 I 2 genannten Unter- oder Futterkleider, Säuglings- und Kinderoberkleidung (nicht Kinderlätzchen, die zur Wäsche (II Nr. 25) gehören), Auflege-Kragen und -Manschetten zum Ausputz von Frauen- und Kinderbekleidung.

Anm. 168 4. Oberbekleidung ist **luxussteuerpflichtig:**

a) wenn sie aus Brokat, Seidensamt, aus Seiden- oder Wollplüsch, aus feiner Seide, aus Leinenbatist oder Leinendamast besteht. Vgl. über diese Begriffe AusfBest. § 72 I 1—6; über Brokat auch § 15 I Nr. 15 und Anm. 66 dazu. Zum Seidensamt gehört Velours du Nord und Velours-Chiffon (RFM. v. 5. 11. 1920, RStBl.

S. 650). Taft, Messaline usw. gehört nicht zur luxussteuerpflichtigen „feinen" Seide (§ 72 I 4; RFM. v. 25. 8. 1920, RStBl. S. 515). Besteht die Oberbekleidung zugleich „aus" anderen, nicht luxussteuerpflichtigen Stoffen, so entscheidet nach § 6 der wertvollere Bestandteil;

b) oder wenn sie aus anderen Stoffen „in Verbindung mit Metallgespinsten aller Art" besteht. Über Metallgespinste vgl. I Nr. 15 und Anm. 66 dazu, besonders AusfBest. § 45 VIII. Wegen ihrer Einwirkung auf die Luxussteuerpflicht der Oberbekleidung: AusfBest. § 72 I 7a. Über die Bedeutung: „in Verbindung mit": § 6 Anm. 9.

c) oder wenn die für Leibwäsche in Anm. 160b und c angegebenen Merkmale zutreffen. II Nr. 25 Abs. 2 (Bedeutungslosigkeit handgestickter Buchstaben usw.) ist weder in II Nr. 26 noch in den AusfBest. erwähnt, muß aber analog gelten.

d) Für die **Fütterung** von Oberbekleidungsstücken, die an sich nicht Anm. 169
luxussteuerpflichtig sind, gilt folgendes:

α) Ist der Futterstoff luxussteuerpflichtig, so hat er die Luxussteuerpflicht des Kleidungsstücks nur dann zur Folge, wenn er nach § 6 der wertvollere Bestandteil ist.

β) Seidenfutter begründet, falls es der wertvollere Bestandteil ist (oben α), die Luxussteuerpflicht nur dann, wenn es aus „feiner Seide" (AusfBest. § 72 I 4) besteht (§ 72 II 2 Satz 2 aaO.). Dies gilt jedoch nicht, wenn es sich um

γ) Oberbekleidung aller Art für Herren handelt: Hier wird die Luxussteuerpflicht begründet durch Fütterung mit Seidenstoff jeder Art (also nicht nur „feiner Seide" (oben β), auch bei Gemisch von Natur- und Kunstseide (doch nicht bei Halbseide), und zwar schon dann, wenn das Seidenfutter sich nicht nur auf das Ärmelfutter beschränkt. Wird also ein Herrenanzug zu einem Gesamtpreise geliefert, und ist nur der Rock mit Seide gefüttert, so ist der ganze Anzug luxussteuerpflichtig. Unverständlich, weil auf die verunglückte Vorschrift in § 8 Abs. 5 UStG. verweisend, ist AusfBest. § 72 II 7 Satz 3. Vgl. § 8 Anm. 28.

e) Gemäß § 16 UStG. ist durch AusfBest. § 72 II 4—5 bestimmt, daß Anm. 170
sämtliche Frauenkleider, die in Verbindung mit Strauß- oder Marabu federn stehen, sowie mit „feiner Seide" überzogene Knöpfe luxussteuerpflichtig sind. Letzteres ist ein Fall, wo durch die AusfBest. auch „Zubehör" als luxussteuerpflichtig erklärt ist. Vgl. § 16 Satz 2 UStG. und oben bei § 15 II Nr. 4.

f) Oberbekleidung aus Leder, z. B. Lederwesten, ist nach I Nr. 12e, in Verbindung mit Pelzwerk nach II Nr. 10 luxussteuerpflichtig. Wegen (imprägnierter) Gummimäntel vgl. Anm. 167; § 15 II Nr. 14; AusfBest. § 72 I 8, 9; II 3.

5. **Befreiungen:** Amtstrachten für Beamte und Militärpersonen, wenn Anm. 171
die einfachste Ausstattung gewählt ist (so schon AusfBest. 1918, Fassung v. 26. 1. 1919, RZtrBl. S. 26; vgl. RFM. v. 24. 2. 1920, RStBl. S. 215; auch unten Anm. 195a); für Religionsdiener in jeder Ausstattung (!); für Puppenkleider, wenn die Puppe bis zu 65 cm groß ist (AusfBest. § 72 II 8—10), während bei größerer Puppenlänge die Luxussteuerpflicht aus II Nr. 26 analog gilt.

Zu II Nr. 27: Netz- und Wirkwaren usw.

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

Anm. 172 **27. Sonstige Bekleidungsstücke[172]:**

a) Netz- und Wirkwaren[173] aus Seide, aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten oder in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern, oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art, sofern sie mehr als ein Fünftel der Fläche ausmachen[174],

b) Schleier, Gamaschen, Kopf- und Umschlagetücher, Schale, Schirme und Schürzen[175] aus Brokat, Seidensamt, Seiden- und Wollplüsch, Seide oder handgefertigten Stoffen; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern; oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder sonstigen Verzierungen, sofern sie mehr als ein Fünftel der Gesamtfläche ausmachen; oder in Verbindung mit Metallgespinsten[176].

1 a) Hierzu **AusfBest. § 73:**

§ 73.[1])

„I. Für Gegenstände der Bekleidung, einschließlich der Oberbekleidung, aus Wirk- (Trikot-) oder Netzstoffen und für Schleier, Kopf-, Umschlage- und Halstücher, Schale oder Schlipse gelten ausschließlich die Vorschriften des § 15 II Nr. 27 des Gesetzes. Für Schirme kommen außerdem die Vorschriften des § 15 I und des § 15 II Nr. 17 des Gesetzes, für Gamaschen die Vorschriften des § 15 1 Nr. 1 des Gesetzes in Betracht.

II 1. Als Wirk- oder Netzwaren sind die gehäkelten, gestrickten und die aus Wirk- (Trikot-) oder Netzstoffen hergestellten Gegenstände zu verstehen. Wirkstoffe sind Gespinstwaren, bei denen entweder nur eine Fadenreihe an sich selbst durch nichtverknotete Schleifen (Maschen) verschlungen ist (Kulierware) oder bei denen viele parallelliegende Fadenreihen miteinander durch nicht verknotete Schleifen (Maschen) verschlungen sind (Kettenware). Bei Netzstoffen, deren Herstellung sonst in gleicher Weise erfolgt, sind die Schleifen (Maschen) festverknotet.

2. Wirk- oder Netzwaren sind luxussteuerpflichtig, wenn es sich handelt um Waren aus:

a) Seide. Hierunter ist nur die natürliche Roh- oder Florettseide (Abfallseide) zu verstehen. Wegen des Begriffs der natürlichen Seide findet § 45 A III Nr. 1 Anwendung. Wie besonders erwähnt wird, fällt auch die Tussahseide sowie Seidentüll unter den Begriff der natürlichen Seide; Halbseide und künstliche Seide lösen nicht die Luxussteuerpflicht aus;

---

[1]) Wegen der AusfBest.Nov. 1920 u. 1921 und der verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

b) anderen Stoffen aller Art in Verbindung mit
   aa) Metallfäden oder Metallgespinsten in dem gleichen Umfang und unter den gleichen Voraussetzungen, wie es für die Gegenstände der Oberbekleidung im § 72 I 7 bestimmt ist;
   bb) Handspitzen, Handstickereien oder andere handgefertigte Verzierungen oder in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder Verzierungen aller Art in dem gleichen Umfang und unter den gleichen Voraussetzungen, wie es bei den Gegenständen der Wäsche im § 71 I 5 bestimmt ist.

3. Zu den Gegenständen, die nach § 15 II Nr. 27 a des Gesetzes der Luxussteuer unterliegen, gehören auch die gewirkten Trauerflore aus Seide sowie gewirkte Blusen, Sportjacken und Strümpfe. {Letztere unterliegen auch aus anderen Stoffen als Seide dann der Luxussteuer, wenn sie

a) geschlitzt sind, d. h. über den Knöcheln [oder auf der Vorderseite] einen dreieckigen oder andersartigen Durchbruch aufweisen, der mit Spitzen oder Stickereien oder mit Metallfäden oder Metallgespinsten irgendwelcher Art ausgestattet ist,
b) mit Batikarbeiten versehen sind,
c) mit Seide plattiert (hinterlegt) sind.}

[{Strümpfe und Socken unterliegen, außer in den Fällen von Nr. 2, der Luxussteuer, wenn sie

a) aus Wolle oder Baumwolle hergestellt und im Innern Fäden aus Natur- oder Kunstseide angebracht sind (sogenannte hinterlegte Strümpfe),
b) zusammengesetzt sind, das sind Strümpfe und Socken, bei denen das Mittelstück aus Natur- oder Kunstseide oder aus Gemischen von Natur- und Kunstseide, der Rand, die Ferse, Sohle und Spitze oder sonstige Teile aus Wolle oder Baumwolle hergestellt sind,
c) geschlitzt sind, d. h. über dem Knöchel oder auf der Vorderseite einen Ausschnitt haben, der mit Spitzen, Stickereien oder mit Metallfäden oder Metallgespinsten irgendwelcher Art ausgestattet ist,
d) mit Batikarbeit versehen sind.

Luxussteuerfrei sind Strümpfe und Socken, wenn sie

a) aus mit Seide oder Kunstseide gezwirntem Woll- oder Baumwollgarn hergestellt sind, ohne Rücksicht auf das Mischungsverhältnis (sogenannte melierte Strümpfe),
b) plattiert sind, d. s. Strümpfe und Socken, bei denen die Außenseite ganz oder teilweise aus Natur- oder Kunstseide, die innere Seite ganz aus Wolle oder Baumwolle hergestellt ist,
c) gewalkt sind.}]

4. Die steuerliche Behandlung von aus Wirk- oder Netzstoffen hergestellten Handschuhen richtet sich nach § 15 I Nr. 12 des Gesetzes (vgl. § 42 D I).

5. Gewirkte, gehäkelte und gestrickte Mützen aus Gespinsten sowie aus Wirk- oder Netzstoffen hergestellte Mützen sind nach § 15 II Nr. 31 des Gesetzes (vgl. § 76) zu behandeln.

6. Auf Grund des § 16 des Gesetzes wird bestimmt, daß die zu den Wirk- oder Netzwaren gehörenden gehäkelten, gestrickten oder gewirkten Krawatten (Schlipse), selbst wenn sie aus Seide sind, luxussteuerfrei sind. Das gleiche gilt

von Schlipsen aus gewebten Seidenstoffen oder aus anderen pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen.

III. 1 Die im § 15 II Nr 27 b des Gesetzes aufgeführten Gegenstände sind nur dann luxussteuerpflichtig, wenn sie aus Brokat, [Seide,] Seidensammet, Seiden- oder Wollplüsch, [Leinendamast, Leinenbatist] oder handgefertigten Stoffen hergestellt sind. Wegen der Abgrenzung dieser Stoffe vgl. § 45 [und § 71]. Es wird hierzu bemerkt, daß zur Seide weder Kunst- noch Halbseide, wohl aber Gemische von Kunst- und Naturseide zu rechnen sind Auch Seidentüll und Tussahseide gehören hierher.

2. Insoweit die Gegenstände aus anderen Stoffen hergestellt sind, aber in Verbindung mit Spitzen, Stickereien oder anderen Verzierungen einschließlich der Metallgespinste stehen, gelten die gleichen Bestimmungen, die für derartige Verzierungen bei den Gegenständen der Wäsche und der Oberbekleidung zu § 15 II Nr. 25 des Gesetzes in § 71 unter I Nr. 5 sowie zu § 15 II Nr. 26 des Gesetzes in § 72 unter I Nr. 7 erlassen sind.

3 Als Schleier kommen die Hut- und sonstigen Putzschleier in Betracht (insbesondere die Braut- und Trauerschleier), aber nicht die Lampenschleier, deren steuerliche Behandlung sich nach § 15 II Nr. 20 b des Gesetzes richtet (vgl. § 66 zu IV 1 h).

4. Gamaschen, aus Asbestgewebe oder Asbestkautschukgewebe, aus Filz sowie Gespinsten, die nicht gewirkt, gehäkelt, gestrickt oder aus Wirk- oder Netzstoffen hergestellt sind, sind luxussteuerfrei. Wegen der Ledergamaschen vgl § 15 I Nr. 12 des Gesetzes (§ 42).

5 Den Kopf- und Umschlagetüchern sind gleichzustellen die Halstücher. Sämtliche drei Arten von Tüchern sind insbesondere auch dann luxussteuerpflichtig, wenn sie aus Chenille ((oder)) ganz aus Seide hergestellt sind. Unter Chenille sind Gewebe mit gedrehten oder gebrannten Streifen von Schußsammet auf Taffetgrund mit abstehenden oder aufgerichteten Schußfäden zu verstehen. Bei den Hals-, Kopf- und Umschlagetüchern sind die Einfassungen mit Band, einfache Säume sowie sonstige Verzierungen, insbesondere Fransen [{, Gehänge}] und Quasten, steuerlich in gleicher Weise zu behandeln, wie dies im § 74 IV 3 a bestimmt ist.

6. Zu den Schalen sind auch die Kragenschoner zu rechnen. Die Bestimmungen zu 5 gelten entsprechend.

7 a) Unter Schirmen sind Regen- und Sonnenschirme zu verstehen. Augen- und Lampenschirme sind nach § 15 II Nr. 20 b des Gesetzes (§ 66) zu behandeln, während Bettschirme, Ofenschirme, Zeltschirme und sonstige Setzschirme als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung nach § 15 II Nr. 2 aaO. in Betracht kommen können oder sich in ihrer steuerlichen Behandlung nach denjenigen Stoffen (§ 15 I des Gesetzes) richten, aus denen sie hergestellt sind. Mützenschirme aus Leder sind luxussteuerfrei (vgl. § 42 F II 10)

b) Regen- und Sonnenschirme sind nach § 15 II Nr. 27 b des Gesetzes luxussteuerpflichtig, wenn ihre Bezüge aus den dort aufgeführten Gespinsten [oder aus Leinenbatist, Leinenlinon, Leinendamast (§ 71 I 2, 3) oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden (§ 45 A V)] bestehen oder in der dort vorgesehenen Weise mit Verzierungen ausgestattet sind. Den Schirmen werden die Schirm-

überzüge gleichgestellt. Überzüge aus Leder sind stets luxussteuerpflichtig. Regen- und Sonnenschirme können überdies dann der Luxussteuer unterliegen, wenn ihre steuerliche Behandlung nach § 15 II Nr. 17 des Gesetzes in Frage kommt. Regen- und Sonnenschirme für Puppen sind in jeder Ausführung luxussteuerfrei.

c) Für die Einfassungen, einfachen Säume, Fransen, Quasten und sonstigen Besätze bei Schirmen und Schürzen gelten die gleichen Bestimmungen, die für derartige Besätze oder Verzierungen bei den Gegenständen der Oberbekleidung zu § 15 II Nr. 26 des Gesetzes im § 72 erlassen sind.

IV. Als Hersteller der im § 15 II Nr. 27 a und b des Gesetzes erwähnten Bekleidungsstücke ist derjenige anzusehen, der sie in gebrauchsfertigem Zustand erzeugt. Bei Schleiern, Hals-, Kopf- und Umschlagetüchern sowie Schalen ist derjenige luxussteuerpflichtig, der aus der laufenden Meterware abgepaßte, d. h. gebrauchsfertige Einzelstücke anfertigt, oder der die laufende Meterware derartig herstellt, daß mehrere Einzelstücke als allseitig umgrenzt im Stoffganzen deutlich erkennbar hervortreten und die Zerlegung in gebrauchsfertige Stücke durch bloßes Auseinanderschneiden erfolgt. Liegen derartige erkennbare Einzelstücke nicht vor, so gilt als Hersteller, wer von der laufenden Meterware soviel Stoff abschneidet, daß daraus ein gebrauchsfertiges Stück für einen Einzelschleier, ein Hals-, Kopf- oder Umschlagetuch oder einen Schal entsteht oder hergestellt werden kann.

V. Zu Kinderspielsachen verwendete Bekleidungsstücke der im § 15 II Nr. 27 bezeichneten Art sind in jeder Ausführung von der Luxussteuer befreit, so z. B. gewirkte Puppenstrümpfe sowie Schleier und Umschlagetücher für Puppen bis zur Größe von 65 cm."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Wegen der Entstehungsgeschichte vgl. Anm. 159 Nr. 2, Anm. 166 Nr. 2.

3. In II Nr. 27 handelt es sich um

a) solche Bekleidungsstücke (nicht notwendig Oberbekleidung), die aus Wirk-(Trikot-) oder Netzstoffen bestehen, und

b) um Schleier, Kopf-, Umschlagetücher, Gamaschen, Schale, Schirme und Schürzen, und zwar richtet sich die Luxussteuerpflicht ausschließlich nach II Nr. 27 und den zugehörigen AusfBest. § 73. Doch ist für Schirme II Nr. 17, für Gamaschen I Nr. 12 e, zu beachten. Vgl. ferner für Handschuhe und Mützen: Anm. 173.

4. **Netz- und Wirkwaren** sind die gehäkelten, gestrickten und die aus Wirk- (Trikot-) oder Netzstoffen hergestellten Gegenstände. Hierüber AusfBest. § 73 II 1. Alle Bekleidungsstücke, die hierher gehören, fallen unter II Nr. 27, insbesondere gewirkte Blusen, Sportjacken und Strümpfe, gewirkte Trauerflore aus Seide; ferner Handschuhe, doch gelten für diese nach AusfBest. § 73 II 4, § 42 D Besonderheiten. Gewirkte usw. Mützen sind nach II Nr. 31 zu behandeln. Anm. 173

5. Netz- oder Wirkwaren sind **luxussteuerpflichtig,** Anm. 174

a) wenn sie aus Seide bestehen, d. h. aus natürlicher Roh- oder Florettseide (Abfallseide). Künstliche Seide und Halbseide sind der natürlichen hier nicht gleichgestellt (§ 73 II 2 a; anders nach I Nr. 15 gemäß AusfBest. § 45 A III 3; wiederum anders Anm. 160 a; 176 b);

b) wenn sie aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten bestehen. Hier gilt dasselbe wie für Oberbekleidung nach II Nr. 26, AusfBest. § 73 II 2 b, aa; § 72 I 7 a; oben Anm. 168 b;

c) wenn die für die Luxussteuerpflicht der Oberbekleidung oder der Wäsche in Anm. 168 c, Anm. 160 b—c bestimmten Voraussetzungen zutreffen (AusfBest. § 73 II 2 b, bb).

d) Für gestrickte usw. Strümpfe gilt die Besonderheit, daß sie auch dann luxussteuerpflichtig sind, wenn sie nicht aus Seide bestehen, aber die in AusfBest. § 73 II 3 a—c gegebenen Merkmale vorhanden sind. Vgl. hierzu RFM. v. 8. und 24. Aug., 3. Sept. 1920, RStBl. S. 485, 515, 572.

e) Für gestrickte usw. Handschuhe gelten Besonderheiten nach AusfBest. § 42 D, wo die Luxussteuerpflicht der Handschuhe erschöpfend geregelt ist.

f) Für gestrickte usw. Mützen gilt nur II Nr. 31.

6. Luxussteuerfrei sind gehäkelte, gestrickte oder gewirkte Krawatten (Schlipse), selbst wenn sie aus Seide sind: Befreiung gemäß § 16 UStG. durch AusfBest. § 73 II 6.

Anm. 175 7. Unter II **Nr. 27 b** sind genannt: **Schleier, Gamaschen, Kopf- und Umschlagetücher, Schale, Schirme** und **Schürzen.** Zu den Schleiern gehören nicht Lampenschleier, die unter II Nr. 20 b fallen. Den Kopf- und Umschlagtüchern sind durch AusfBest. § 73 III 5, 6 **Halstücher** gleichgestellt, den Schalen die **Kragenschoner,** den Schirmen die **Schirmüberzüge.** Unter „Schirmen" sind Regen- und Sonnenschirme zu verstehen. Augen- und Lampenschirme fallen unter II Nr. 20 b, Bettschirme, Ofenschirme usw. können nach II Nr. 2 oder, je nach Stoff und Ausstattung, nach § 15 I luxussteuerpflichtig sein. Mützenschirme aus Leder sind nach AusfBest. § 42 F II 10 luxussteuerfrei.

Anm. 176 8. Die zu 7 genannten Gegenstände sind, soweit sich aus 7 nicht ein anderes ergibt, **luxussteuerpflichtig:**

a) wenn sie aus Brokat, Seidensamt, Seiden- oder Wollplüsch bestehen. Dieselben Textilbegriffe finden sich in II Nr. 26 (Oberbekleidung). Vgl. hierüber Anm. 168 a; AusfBest. § 72 I 1—3; § 73 III 1 (ungenau);

b) wenn sie aus Seide oder handgefertigten Stoffen bestehen. „Seide" ist nicht „feine Seide" im Sinne von II Nr. 26; vielmehr entscheidet AusfBest. § 45 A III 1. Im Gegensatze zu § 15 I 15 UStG., AusfBest. § 45 A III 2—3 gilt hier derselbe Seidenbegriff wie für Netz- und Wirkwaren (Anm. 174 a), doch mit der Erweiterung, daß auch Gemische von Kunst- und Naturseide hierher gehören: § 73 III 1. Wenn die AusfBestNov. das Wort „Seide" einfügte, so war dies nur Beseitigung eines Redaktionsfehlers. Seit dem 1. 1. 1921 sind Leinendamast und Leinenbatist als Luxusstoffe neu hinzugekommen. Über letztere vgl. II Nr. 25; AusfBest. § 71 I 2, 3; Anm. 160 a. „Handgefertigte Stoffe": vgl. § 15 I Nr. 15 UStG., AusfBest. § 45 A VI;

c) wenn sie aus anderen Stoffen bestehen, doch die in Anm. 168 b oder in Anm. 168 c in Verbindung mit 160 b—c bezeichneten Merkmale vorliegen.

d) Wegen der Gamaschen vgl. auch § 73 III 4.

e) Kopf-Umschlag- und Halstücher, Schale und Kragenschoner sind insbesondere auch dann luxussteuerpflichtig, wenn sie aus Chenille bestehen. Vgl. Näheres in § 73 III 5, 6.

f) Schirme (Regen- und Sonnenschirme, auch Schirmüberzüge) sind nach II Nr. 27 b dann luxussteuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen dieser Vorschrift auf den Bezug zutreffen. Der Kreis der die Luxussteuerpflicht begründenden Stoffe ist für Schirme seit 1. 1. 1921 erhöht: § 73 III 7 b. Waren bereits Schirmstock und -griff nach II Nr. 17 beim Hersteller dieser Halbfabrikate luxussteuerpflichtig, so hat der Schirmfabrikant einen Vergütungsanspruch aus § 19 UStG. Vgl. RFM. v. 14. 9. 1920, RStBl. S. 753. Sind Stock, Griff und Bezug von demselben Fabrikanten hergestellt, und liegen nur die Voraussetzungen entweder von II Nr. 17 oder von II Nr. 27 b vor, so entscheidet über die Luxussteuerpflicht des fertigen Schirmes gemäß § 6 UStG. der wertvollere Bestandteil. Durch AusfBest. § 63 I 3 Satz 3 ist jedoch auf Grund des § 16 UStG. bestimmt, daß ein mit Halbseide (kein luxussteuerpflichtiger Stoff nach II Nr. 27 b) bespannter Schirm nicht dadurch luxussteuerpflichtig wird, daß II Nr. 17 auf Stock oder Griff zutrifft. Sind Stock und Griff luxussteuerfrei geliefert und bespannt der Schirmfabrikant das Gestell mit luxussteuerpflichtiger Seide, so ist die Lieferung des fertigen Schirmes nach dem Gesamtentgelte luxussteuerpflichtig. Ist nur der Schirmüberzug (Futteral) aus Seide (AusfBest. § 73 III 7 b), so ist nur nach dem hierauf entfallenden Entgelte Luxussteuer geschuldet (anders RFM. v. 30. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 71, wonach es darauf ankommen soll, ob das Futteral wertvoller ist als der Schirm). Vgl. auch Anm. 125 u. 130, b; Vorbem. VII b vor § 15. — Einfassungen, Fransen, Quasten usw. bei Schirmen und Schürzen: § 73 III 7 c; § 72 I 7 a.

9. Luxussteuerfrei sind Puppenschirme; Bekleidungsstücke für Puppen, wenn letztere nicht größer als 65 cm sind: § 73 III 7 b Satz 5, V (ungenau). Vgl. auch Anm. 131.

10. Über den Hersteller sind gemäß § 18 Abs. 3 UStG. in AusfBest. § 73 IV besondere Bestimmungen (Rechtsnormen) enthalten. Anm. 17

Zu II Nr. 28: Bettdecken, Gardinen und Vorhänge. Anm. 17

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

28. [178]**Bettdecken, Gardinen, Vorhänge**[179] **aus Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Seide oder handgefertigten Stoffen; aus anderen Stoffen gewebt, wenn sie auf je zweieinhalb Zentimeter im Geviert mehr als 12 Kettfäden aufweisen; Madraserzeugnisse; sonstige Erzeugnisse, die mit Lockerstich versehen sind, oder die mit der Maschine hergestellte Einzelzierstücke (Effekte, Motive) mit einem Durchmesser von mehr als 30 Zentimetern enthalten, oder die in Verbindung mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als vier Zentimetern oder in Verbindung mit Metallgespinsten stehen, oder die mit verschiedenartig geformten Glasperlen oder Glasbehängen versehen sind**[180—182].

1a) Hierzu **AusfBest. § 74:**

§ 74.[1])

„I. Unter den im Gesetz aufgeführten Gardinen und Vorhängen sind zu verstehen:

1. Gardinenschale, bestehend aus zwei gleichartigen Stücken;
2. Künstlergardinen, bestehend aus zwei gleichartigen Stücken und einem Überhange;
3. Langstore;
4. Halbstore (bonne femme);
5. Vitragen (schmale Store);
6. Scheibengardinen (brise-bises);
7. Überhänge, Simsbehänge (Lambrequins, Portieren, Falbeln, Borden);
8. Sonnenvorhänge (Roll- oder Zugrouleaux);
9. Tür- und Kinderwagenvorhänge.

II. Der Luxussteuer unterliegen Gardinen und Vorhänge:

1. aus Brokat, Sammet einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Gobelinstoffen, Stoffen mit damastähnlichen Gebilden, Seide oder handgefertigten Stoffen in dem gleichen Umfang wie die sonstigen Gegenstände der Inneneinrichtung, die nach § 15 I Nr. 15 des Gesetzes luxussteuerpflichtig sind (vgl. § 45 A I bis III). Es bestehen jedoch keine Ausnahmen für Manchester-, Genuakord- und einfache Moketteſtoffe. Als Seide im Sinne der Vorschrift des § 15 II Nr. 28 des Gesetzes gelten auch Halbseide, Kunstseide, sowie Gemische aus Natur- mit Kunstseide;
2. aus Stoffen aller Art, die mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als 4 cm versehen sind. Wegen des Begriffs der „handgefertigten Verzierungen" findet § 45 A VII Anwendung. Wegen der Verzierungen mit Metallfäden und Metallgespinsten vgl. unter IV 2 b und 3 b;
3. aus Stoffen oller Art, die mit Verzierungen ausgerüstet (konfektioniert) sind. Diese Verzierungen können bestehen aus:
   a) mit der Hand ausgeführten Stopfarbeiten auf ((Hand- oder Maschinennetzgrund)) [Handnetzgrund], (Filet-, Filet-Antique-, Guipure-, Richelieu-, Venice-, Point de Paris-, Alencon-, Valenciennes-, Brüssel-, Buvano-, Irisch-, Torchon-, Clunyarbeiten),
   b) Einzelzierstücken (Effekten, Motiven) aller Art (Maschinen- oder Handarbeit) insofern die mit der Hand gefertigten Verzierungen (a und b) eine Breite von mehr als 4 cm aufweisen,
   oder die in Maschinenarbeit hergestellten Einzelzierstücke (b) einen Durchmesser von mehr als 30 cm haben;
4. sogenannte englische Tüllgardinen, gewebt oder gewirkt (das sind auf dem Tüllgardinen- oder Bobbinettstu'le hergestellte durchbrochene Gewebe aus Baumwolle, bei denen die Schußfäden durch einen besonderen Bindefaden an die Kettenfäden gebunden werden und dadurch das Muster

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 u. 1921 vergl. oben S. 349, Fußnote 1.

bilden), wenn sie auf $2\,^1/_2$ cm im Geviert (1 Inch) mehr als 12 Kettfäden aufweisen;

5. Gardinen aus glattem oder mit der Maschine gepunktetem oder gemustertem Baumwolltüll, der auf der Tüllmaschine hergestellt ist, wenn sie aufweisen
   a) Bändchenhandarbeiten, auf Tüll oder anderen Geweben hergestellt (Lacesgardinen),
   b) Bändchenhandarbeiten und mit der Hand in Tüll oder anderen Geweben eingearbeitete Fäden (Spachtelfäden) in Speichen- oder Spinnenform (Point-laces-Gardinen),
   c) mit der Tamburmaschine hergestellte Kettenstichstickereien (Crochetgardinen) und außerdem mit Schlauter- oder Lockerstich-Verzierungen versehen sind (das sind die mit feinem Garn im Innern (zur Füllung von Blumen- oder Blattmustern) durch lockere Kettenstichmaschinen mit der Hand oder der Tamburmaschine hergestellten Schattierungen);
6. Kongreßstoffgardinen (auf dem einfachen Webstuhl oder auf Jacquard- oder Brochierwebstühlen hergestellte undichte Gewebe, die entweder glatt in Leinwand- oder Dreherbindung aus gezwirntem Garne oder gemustert aus einfach oder mehrfach gezwirntem Garne unter Anwendung mehrerer Bindungen (Atlas, Dreher, Krepp, Köper, Leinewand) angefertigt sind) [oder nach Art der Kongreßstoffgardinen aus Gespinsten aller Art hergestellte Gardinen,] glatt, mit der Maschine gemustert oder bestickt:
   a) aus Seide, Kunstseide, Stapelfaser, Wolle,
   b) aus anderen Gespinsten in Verbindung mit handgefertigten Einzelzierstücken aller Art;
7. Etamine- oder Bagdadgardinen (auf dem einfachen Webstuhl oder auf Jacquard- oder Brochierwebstühlen angefertigte Kongreßstoffgewebe mit Leinwand- oder ähnlicher Bindung, bei denen mit Schußfäden Muster eingewebt sind, und bei denen man die nicht zum Muster gehörenden flottliegenden Fäden abgeschnitten hat), glatt, mit der Maschine gemustert oder bestickt, aus Seide, Kunstseide, Stapelfaser oder Wolle;
8. Madrasgardinen (auf dem Webstuhl gefertigte, undichte Gewebe mit Dreherbindung, bei denen mit Schußfäden Muster eingewebt sind, und bei denen man die nicht zum Muster gehörigen flottliegenden Fäden abgeschnitten hat), ein- oder mehrfarbig, glatt oder mit der Maschine gemustert oder bestickt:
   a) mit Schußfäden aus Seide, Kunstseide, mercerisierter Baumwolle, Stapelfaser oder Wolle,
   b) mit Schußfäden aus anderer als mercerisierter Baumwolle, wenn das Grundgewebe mehr als 30 einfache oder gezwirnte Fäden in Kette und Schuß auf einen Quadratzentimeter enthält;
9. Gardinen und Vorhänge aus glatten oder mit der Maschine gemusterten dichten Baumwollgeweben, auch bestickt, insbesondere broschiert, oder mit der Maschine bedruckt. Als solche Gewebe kommen insbesondere in Betracht:
   Batist (dichtes, feines Gewebe, mit parallelen Kettfäden aus Baumwolle, allein oder in Verbindung mit Leinen oder anderen pflanzlichen Spinnstoffen),

Chiffon (feiner, dichter, leinwandbindiger Baumwollstoff),
Cretonne (dichter, starkfädiger, leinwandbindiger Baumwollstoff),
Mousseline (sehr zarter, lockerer, leinwandbindiger, durchsichtiger Baumwollbatist),
Mull (soviel wie glatter, feiner, weißer und weicher Musselinstoff),
Voile (feiner, leinwandbindiger und locker gewebter Baumwollstoff)
und ähnliche; alle diese Gewebe, falls sie mehr als 60 einfache oder gezwirnte Kett- und Schußfäden auf einen Quadratzentimeter im Grundgewebe aufweisen;

10. Gardinen und Vorhänge aus glatten oder gemusterten Köperstoffen (Drell, Serge, Zwillich u. ä.) oder sonstigen dichten Zeugstoffen aus Seide, Halbseide, Kunstseide, Stapelfaser, Leinen oder anderen pflanzlichen Spinnstoffen als Baumwolle, wenn sie mit Applikation und Stickereien versehen sind. Hierunter sind zu verstehen die Stickereien, bei denen eine der folgenden Voraussetzungen zutrifft:
    a) Verbindung des Grundstoffs mit einer Stickerei durch Auf- oder Einnähen,
    b) Verbindung des Grundstoffs mit Zeugstoff-Figuren (sogen. Applikationsblumen) oder in Form bestimmter Muster gelegten Bändchen durch Auf- oder Einnähen oder Auf- oder Einsticken,
    c) Verbindung des Stoffes mit Mull oder Tüll durch Aufsticken von Blumen oder sonstigen Mustern derart, daß die Muster durch Ausschneiden des auf- oder darunterliegenden Stoffes sichtbar werden;
11. Gardinen und Vorhänge, auf der Spitzen-(Levers-)Maschine hergestellt, gewebte Baumwolltülle, die durch ein System von 4 Fäden (einen Kett-, einen Bobbin-, einen Schuß- und einen Musterfaden) gebildet sind (Allovernets), insofern sie auf zweieinhalb Zentimeter im Geviert mehr als 8 Kettfäden aufweisen;
12. Gardinen und Vorhänge aus bandartigen, baumwollenen Gewebestreifen, an deren einer Seite in gleichen Abständen einzelne gleichlange oder ungleichlange Schußfäden herabhängen, an denen Glasstengelchen, allein oder in Verbindung mit Glasschmelz, oder Glasperlen befestigt sind (Posamentierware aus Baumwolle in Verbindung mit Glasperlen oder dergl.), wenn diese Schußfäden über 15 cm lang sind (siehe unter IV 3 a);
13. Gardinen und Vorhänge aus gefärbten Baumwoll- oder Leinenfäden, die an einer Holzleiste herabhängen und nach bestimmten Mustern aufgereihte Bambusstäbchen, Reisperlen, Glasperlen oder Glasstäbchen enthalten (Japan-Vorhänge);
14. Sonstige Gardinen und Vorhänge aus mercerisierter Baumwolle oder Stapelfaser mit Kunstseide.

III. Luxussteuerfrei sind insbesondere Gardinen und Vorhänge:
1. aus Geflechten von pflanzlichen Flechtstoffen (mit Ausnahme der Gespinstfasern);
2. aus Holzstäben, die auf Gespinstwaren geklebt sind;
3. aus Sparterie;
4. aus Papiergarngeweben (und Papiergarnmischgeweben);

5. aus Filztuch,
6. aus wasserdichten Geweben, auch mit Wollstaub oder unechtem Metallstaub bemalt oder mit Ölfarben bedruckt;
7. aus Gobelinstoffen, die nach § 45 A IV 2 luxussteuerfrei sind;
8. Bandgardinen, hergestellt aus Tüll, die mit der Maschine aufgenähte Bändchenarbeiten besitzen und mit Spachtelfäden in Speichen- oder Spinnenform verziert sind;
9. Spachtelgardinen (auch Schweizer Gardinen), aus Tüll mit Stoffauflage hergestellt, die mit der Tamburmaschine angebrachte Kettenstichstickereien aufweisen und mit Spachtelfäden verziert sind;
10. Crochetgardinen (Gardinen aus auf der Tüllmaschine hergestelltem Tüll, die mit der Tamburmaschine hergestellte Kettenstichstickereien aufweisen);
11. Madrasgardinen aus nicht merzerisierter Baumwolle mit weniger als 30 Fäden in Kette und Schuß zusammen auf 1 qcm;
12. Etamine- oder Bagdadgardinen aus Baumwolle;
13. ((Gardinen mit auf der Maschine ausgeführten Stopfarbeiten auf Hand- oder Maschinennetzgrund.)) [Gardinen mit durch Handarbeit ausgeführten Stopfarbeiten auf Maschinennetzgrund (Filet, Guipure), dessen einzelne Netze einen Durchmesser von drei Millimetern oder mehr haben.]

IV. 1. Bei Gardinen und Vorhängen aller Art bleiben angenähte oder eingewebte Einfassungen von Band, Schnuren oder ähnlichem Ausputz aus Gespinstwaren, ferner benähte Bogen und Zacken sowie einfache Säume (d. h. solche, die entweder ohne Umbiegen des Geweberandes durch bloßes Benähen desselben oder durch ein- oder mehrfaches Umbiegen des Geweberandes in größerer oder geringerer Breite und Festnähen des umgebogenen Geweberandes hergestellt und dabei nicht oder nur in einfacher Weise verziert sind) auf die steuerliche Behandlung ohne Einfluß.

2. a) Werden Gardinen und Vorhänge aller Art mit auf der Maschine hergestellten Stickereien oder Spitzen oder sonstigen Besätzen (Bändern, Borten, Litzen, Gimpen, Geflechten mit aus farbiger Seide umsponnenen Baumwoll- oder Leinenfäden), mit Ausnahme der Fransen und Quasten (Nr. 3), aus Gespinsten aller Art versehen, so ist eine Luxussteuer nur dann gegeben, wenn es sich um Tressenwaren aus Seide handelt (§ 15 II Nr. 30 c des Gesetzes).

b) Bestehen die Stickereien, Spitzen oder sonstigen Besätze aus Stoffen aus oder in Verbindung mit Metallfäden oder Metallgespinsten, so tritt die Erhebung von Luxussteuer ein, insoweit Maschinenarbeit — bei Handarbeit kommt die Bestimmung unter II Nr. 2 in Betracht — vorliegt:

aa) aus Metallfäden oder Metallgespinsten, die bei Gegenständen der Inneneinrichtung stets die Erhebung von Luxussteuer auslösen (zu vgl. § 45 unter A VIII), in jedem Falle;
bb) aus anderen Metallfäden oder Metallgespinsten, insofern die Metallverzierungen mehr als ein Zehntel der Fläche der fertigen Gardinen oder des fertigen Vorhanges bedecken.

3. a) Werden Gardinen oder Vorhänge mit [gleich langen oder ungleich langen] Fransen oder Quasten aus Gespinsten aller Art, mit Ausnahme von Metallgespinsten, oder mit Fransen und Quasten aus oder in Verbindung mit

Glasschmelz, Glasstängelchen oder Perlen aller Art (zB. Glas-, Holz-, Porzellan-, Stahl-, Wachsperlen) versehen, die gleichartig oder verschiedenartig geformt, oder gleichartig oder verschiedentlich gefärbt sind, oder in einer bestimmten Reihenfolge in der Farbe abwechseln, so sind die damit ausgestatteten Gardinen oder Vorhänge dann luxussteuerpflichtig, wenn ((es sich um Fransen oder Quasten verschiedener Stengellänge handelt, oder wenn die Fransen zwar gleiche Stengellänge aufweisen, aber eine größere Ausdehnung besitzen,)) [die Fransen oder Quasten länger sind] als

aa) bei Seide 4 cm,

bb) bei den sonstigen Gespinsten oder Gebilden 15 cm.

Die Stengellänge wird von der Webborte aus gemessen. Befindet sich an der Webborte zunächst ein sogenanntes Gitter angebracht, an dem dann erst die Fransen herabhängen, so wird das Gitter in die Stengellänge von 4 cm bezw. 15 cm eingerechnet. [Bei Fransen oder Quasten mit ungleich langen Stengeln richtet sich die Steuerpflicht nach der Länge des größten Stengels. In die Stengellänge von vier bezw. fünfzehn Zentimentern ist bei Quasten auch der Quastenknopf einzurechnen, hingegen nicht der Quastenhenkel.] Bei den Fransen und Quasten macht es keinen Unterschied, ob sie lediglich durch Handarbeit oder Maschinenarbeit oder teilweise mit der Hand und teilweise mit der Maschine angefertigt sind.}

[{3. a) Werden Gardinen oder Vorhänge mit Fransen, Quasten oder Gehängen aus Gespinsten aller Art, mit Ausnahme von Metallgespinsten, oder mit Fransen, Quasten oder Gehängen aus oder in Verbindung mit Glasschmelz, Glasstengeln oder Perlen aller Art (zB. Glas-, Holz-, Porzellan-, Stahl-, Wachsperlen) versehen, die gleichartig oder verschiedenartig geformt, oder gleichartig oder verschieden gefärbt sind, oder in einer bestimmten Reihenfolge der Farbe abwechseln, so sind die damit ausgestatteten Gardinen oder Vorhänge dann luxussteuerpflichtig, wenn die Fransen, Quasten oder Gehänge länger sind als

aa) bei Seide vier Zentimeter,

bb) bei den sonstigen Gespinsten oder Gebilden fünfzehn Zentimeter.

Die Stengellänge wird von der Webborte, bei gewirkten oder gewalkten Gespinstwaren von der Abschlußborte (Bordüre) aus gemessen. Befindet sich an der Webborte oder Abschlußborte ein sogenanntes Gitter angebracht, so wird das Gitter, von dem erst die Fransen herabhängen, in die Stengellänge von vier bzw. fünfzehn Zentimetern eingerechnet. Bei Fransen oder Quasten mit ungleich langen Stengeln richtet sich die Steuerpflicht nach der Länge des größten Stengels. In die Stengellänge von vier bzw. fünfzehn Zentimetern ist bei Quasten auch der Quastenknopf einzurechnen, hingegen nicht der Quastenhenkel. Bei den Fransen, Quasten und Gehängen macht es keinen Unterschied, ob sie lediglich durch Handarbeit oder Maschinenarbeit oder teilweise mit der Hand und teilweise mit der Maschine angefertigt sind.}]

b) Bestehen die Fransen aus Metallfäden oder Metallgespinsten, oder weisen sie eine Verbindung mit derartigen Gebilden auf, so tritt Luxussteuerpflicht ein, falls die Metallfäden oder Metallgespinste bestehen aus:

aa) Stoffen, die auch bei den Gegenständen der Inneneinrichtung stets die Erhebung von Luxussteuer zur Folge haben (vgl. § 45 unter A VIII), in jedem Falle;

bb) aus sonstigen Stoffen dann, falls die Stengellänge der Fransen mehr als 4 cm beträgt.

V. Luxussteuerpflichtig ist, wer die für die Luxussteuer in Betracht kommenden Stoffe zu Gardinen und Vorhängen verarbeitet. Werden im Stücke hergestellte Gardinenstoffe derartig gemustert, daß sie durch bloßes Zerschneiden in abgepaßte Stücke zerlegt werden können, so ist der Hersteller der Meterware luxussteuerpflichtig. Als abgepaßt in diesem Sinne sind die Gardinenstoffe dann anzusehen, wenn sie gebrauchsfertig (zB. auf allen Seiten mit einem festen Rande gearbeitet) sind.

VI. Gardinen oder Vorhänge, die zu Puppenwagen unter 65 cm Außenlänge oder zu Puppenküchen oder Puppenstuben verwendet werden, sind luxussteuerfrei.

VII. Bei Bettdecken gelten die Vorschriften für Gardinen und Vorhänge unter I bis VI entsprechend. Derartige Decken sind aber weiter dann luxussteuerpflichtig, wenn es sich um sogenannte Pikee- (Piqué-) Bettdecken handelt. Hierunter sind dichte, schwere Baumwollgewebe zu verstehen, die durch den Wechsel erhöhter und vertiefter Stellen an der Oberfläche wie gesteppt (piqué) erscheinen; sie sind leinwandbindig mit doppelter Kette und mit besonderem Schusse für jede Kette (sogenanntes Doppelgewebe) gewebt und werden weiß, bunt, gegittert, gestreift oder broschiert hergestellt. Derartige Gewebe sind luxussteuerpflichtig, wenn sie mehr als 35 Kett- oder Schußfäden auf einen Quadratzentimeter aufweisen."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Das französ. Ges. v. 22. 3. 1918 (Anm. 87, 90 Nr. 2) besteuerte hier bei einem Mindestentgelt. Der Entw. 1919 § 20 I Nr. 7, II Nr. 8 wollte Ausstattungsgegenstände, „in deren Gebrauch ein besonderer Aufwand zu erblicken ist" (Anm. 159) und Gespinstwaren jeder Art in besserer Ausstattung erhöht besteuern. Gegen diese Generalbesteuerung der Textilien erhob sich im Ausschuß lebhafter Widerspruch (Bericht 1919 S. 38, 39, 40). Die heutige Fassung von II Nr. 28 wurde damals festgestellt, ohne daß aus dem Bericht 1919 Näheres ersichtlich wäre.

3. **Bettdecken, Gardinen und Vorhänge.** Für „Bettdecken" ist in den Ausf.- Anm. 179
Best. eine nähere Begrenzung nicht gegeben. Über Gardinen und Vorhänge vgl. die erschöpfende Aufzählung in § 74 I 1—9. Insbesondere gehören hierher auch Roll- oder Zugrouleaux.

4. Die **Luxussteuerpflicht** ist in den AusfBest. sehr eingehend und in das Anm. 180
Gesetz vielfach abändernder Weise rechtswirksam gemäß § 16 UStG. geregelt. Sie ist gegeben:

a) wenn die Gegenstände „aus Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Seide, oder handgefertigten Stoffen bestehen". Durch AusfBest. § 74 II 1 ist gleichgestellt: „Gobelinstoff und Stoff mit damastähnlichen Gebilden. Vgl. über diese Begriffe: § 15 I Nr. 15 UStG. und AusfBest. § 45 A I—VI; oben Anm. 66. Es besteht jedoch keine Befreiung für Manchester-

und Gemuakord und einfache Moketteſtoffe. Seide: Es gilt der erweiterte Seidenbegriff nach AusfBeſt. § 45 A III 1—3;

b) oder wenn ſie aus anderen Stoffen gewebt ſind und dieſe auf je 2,5 qcm mehr als 12 Kettenfäden aufweiſen: Sog. engliſche Tüllgardinen, die gewebt, aber auch gewirkt ſein können: § 74 II 4 aaO.);

c) Madrasgardinen; vgl. § 74 II 8 aaO;

d) ſonſtige Erzeugniſſe, die mit Lockerſtich verſehen ſind. Die AusfBeſt. führen in § 74 II 5 (Baumwolltüllgardinen); § 74 II 6 (Kongreßſtoffgardinen; hierzu RFM. v. 21. 8. 1920, RStBl. S. 515); § 75 II 7 (Etamine- oder Bagdadgardinen); § 75 II 9—11, 14 weitere Gardinen- und Vorhängearten auf, je mit verſchiedenen Vorausſetzungen der Luxusſteuerpflicht;

e) oder die mit der Maſchine hergeſtellte Einzelzierſtücke (Effekte, Motive) mit einem Durchmeſſer von mehr als 30 cm enthalten. Beſonderes iſt hierzu in den AusfBeſt. § 74 II 3 b nicht beſtimmt. Für Handarbeit gilt das unten bei f Geſagte;

f) wenn ſie aus anderen Stoffen gewebt ſind, die in Verbindung ſtehen mit Handſpitzen, Handſtickereien oder anderen handgefertigten Verzierungen in einer Breite von mehr als 4 cm. Dieſelbe Faſſung in II Nr. 25—27. Vgl. Anm. 106 b; AusfBeſt. § 74 II 2, § 71 I 5 a. Hierher gehören auch Verzierungen aus oder in Verbindung mit Hand gefertigten Metallfäden oder Metallgeſpinſten (§ 74 IV 2 b), ferner mit der Hand ausgeführte Stopfarbeiten auf Netzgrund oder handgefertigte Einzelzierſtücke (Effekte, Motive) aller Art (§ 74 II 3 a—b aaO.);

g) oder in Verbindung mit Metallgeſpinſten ſtehen. Dieſelbe Faſſung in I Nr. 15, II Nr. 26, 27 und 29. Vgl. Anm. 168, b; AusfBeſt. § 45 VIII. Hierher gehört nur Maſchinenarbeit (vgl. oben f). Für dieſe Verzierungen gelten die Sondervorſchriften in AusfBeſt. § 74 IV 2 b, für Franſen aus Metallfäden oder Metallgeſpinſten § 74 IV 3 b aaO.;

h) oder wenn ſie mit verſchiedenartig geformten Glasperlen oder Glasbehängen verſehen ſind. Hierzu gelten die beſonderen Beſtimmungen in: § 74 II 12 (Schußfäden, über 15 cm lang, mit Glasſtängelchen, Glasſchmelz oder Glasperlen); § 74 II 13 (ſog. Japan-Vorhänge); § 74 IV 3 a (Vorhänge mit Franſen oder Quaſten aus oder in Verbindung mit Glasſchmelz, Glasſtängelchen oder Perlen aller Art, zB. Glas-, Holz-, Porzellan-, Stahl-, Wachsperlen);

i) Ohne Bedeutung für die ſteuerliche Behandlung ſind angenähte oder eingewebte Einfaſſungen, benähte Bogen und Zacken ſowie einfache Säume: § 74 IV 1 aaO.;

k) Mit der Maſchine hergeſtellte Stickereien oder Spitzen oder ſonſtige Beſätze begründen die Luxusſteuerpflicht nur dann, wenn es ſich um Treſſenwaren aus Seide handelt: § 74 IV 2 a aaO.; § 15 II 30 c UStG. Für die Verbindung mit Franſen oder Quaſten aus Geſpinſten aller Art gilt wiederum Beſonderes nach § 74 IV 3 a; vgl. auch oben g und h (Franſen aus Metallfäden uſw., mit Glasbehänge).

l) Für Bettdecken gilt das zu a—k Gesagte; doch sind diese auch dann luxussteuerpflichtig, wenn es sich um sog. Piqué-Bettdecken im Sinne von § 74 VII aaO. handelt.

5. **Befreiungen.** Die Luxussteuerfreiheit ergibt sich aus dem Fehlen einer der die Luxussteuerpflicht nach Anm. 180 begründenden Voraussetzungen. Beispiele luxussteuerfreier Bettdecken, Gardinen und Vorhänge sind in § 74 III 1—13 bindend aufgeführt. Befreit sind ferner Puppengardinen usw. nach § 74 VI. Anm. 181

6. Luxussteuerpflichtiger Hersteller ist der **Hersteller** des Fertigfabrikats. Gemäß § 18 Abs. 3 UStG. sind in AusfBest. § 74 V besondere Bestimmungen getroffen (Rechtsnormen). Anm. 182

Zu II Nr. 29: Decken und Kissen. Anm. 183

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

29. [183] **andere Decken und Kissen**[184] **aus Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Seide, Halbseide, Leinenbatist, Leinendamast oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Metallgespinsten, Tressen, Spitzen, Stickereien aller Art oder einer sonstigen Verzierung, die mit der Hand hergestellt sind**[185]**. Nicht erhöht steuerpflichtig sind Reisedecken aus Plüsch sowie Reise- und Steppdecken, die mit Wolle, Watte, Kapok oder Seegras gefüllt sind**[186—187].

1 a) Hierzu **AusfBest. § 75:**

§ 75[1]).

„I. 1. Unter Decken im Sinne des § 15 II Nr. 29 des Gesetzes sind alle Decken, die in der Hauswirtschaft vorkommen, mit Ausnahme der Bettdecken (§ 15 II Nr. 28 des Gesetzes) zu verstehen. Auch Pferde- und sonstige Viehdecken gehören hierher.

2. Unter Kissen sind alle gepolsterten oder nicht gepolsterten Umschließungen mit Füllung von geringem Gewichte zu verstehen, die als Unterlagen oder zu Zierzwecken in der Hauswirtschaft Verwendung finden. Hierher gehören hauptsächlich die Ruhe-, Nadel- und Kinnkissen (wie man letztere zur Ausübung des Geigenspiels gebraucht), die Kissen zur Polsterung von Tragsätteln, ferner die Matratzen mit Ausnahme der Sprungfedermatratzen (Bettböden), Bettkissen, Bettkopfkissen und Bettfußrollen. Die Bezüge der Bettkissen (Plumeaux) gehören zur Bettwäsche (vgl. § 71). Folgende Arten von Kissen scheiden für die steuerliche Behandlung nach § 15 II Nr. 29 des Gesetzes aus:

a) gepolsterte Kissen mit Gestellen sowie Kissen mit schwerer Füllung (Blei, Gußeisen, Drahtgeflecht, Sand, Stein), deren steuerliche Behandlung sich nach § 15 I Nr. 15 des Gesetzes richtet;

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 und 1921 und der verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

b) Frottierkissen (mit Geweben überzogene Waschschwämme), die als Gegenstände der Inneneinrichtung ebenfalls nach § 15 I Nr. 15 des Gesetzes zu behandeln sind;

c) elektrische Heilkissen aller Art, die nach § 15 Abs. 1 des Gesetzes von der Luxussteuer befreit sind;

d) Riechkissen. Soweit sie aus Gespinstwaren bestehen und zur Aufbewahrung von Handschuhen, Taschentüchern und dergl. benutzt werden können, sind sie als Schmuck- und Ziergegenstände der Inneneinrichtung nach § 15 II Nr. 2 des Gesetzes in jeder Ausführung luxussteuerpflichtig. Die sonstigen Riechkissen sind nach § 15 II Nr. 15 des Gesetzes luxussteuerpflichtig;

e) Steckkissen (Kissen zur Umhüllung von Säuglingen), die als Bettwäsche nach § 15 II Nr. 25 c des Gesetzes zu behandeln sind;

f) Büstenkissen (Kissen zur Verbesserung der Brustformen, die als Einlage in Korsette verwendet werden), deren steuerliche Behandlung nach § 15 II Nr. 25 b des Gesetzes in Frage kommt;

g) Unterlagen, wie sie von Frauen unter den Oberkleidern am Ende des Rückens getragen werden (Turnüre), deren steuerliche Behandlung sich nach § 15 II Nr. 26 des Gesetzes richten würde;

h) die als Haarunterlage verwendeten Kissen von Haarabfällen oder Filz. Sie sind entweder wegen ihrer besonderen Ausführung als Schmucksachen nach § 15 II Nr. 1 des Gesetzes zu behandeln oder sind luxussteuerfrei;

i) die zu gewerblichem Gebrauche bestimmten Stempelkissen aus Filz sowie Schmirgelkissen aus Baumwollgewebe (zu vergleichen Nachrichtenblatt für die Zollstellen 1907 S. 223), die nach § 15 Abs. 1 des Gesetzes ebenfalls von der Luxussteuer befreit sind.

II. Der Luxussteuer unterliegen Decken und Kissen:

1. aus Brokat, Sammet, einschließlich Velvet und Velours, Plüsch, Gobelinstoffen, Seide und Halbseide in dem gleichen Umfang und unter den gleichen Voraussetzungen wie die Gegenstände der Inneneinrichtung (vgl. § 45 A I bis III). Als Seide im Sinne der Vorschrift des § 15 II Nr. 29 des Gesetzes ist auch Kunstseide anzusehen, auch besteht keine Ausnahme für Manchester-, Genuakord- und einfache Moketteſtoffe;

{2. aus Leinenbatist (§ 71 unter I 2). Dem Leinenbatist werden, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, gleichgestellt:
a) Leinen-Linon (§ 71 I 2) sowie
b) Baumwoll-Batist, ((schöner, aber weniger haltbar als dieser (Zolltarifnummern 453 bis 457));)) [§ 42 F IV Nr. 1;]}

[{2. aus Leinenbatist und Leinenlinon (§ 71 I Nr. 2). Diesem wird auf Grund von § 16 des Gesetzes der Baumwollbatist (§ 42 F IV Nr. 1) gleichgestellt.}]

3. aus Leinen-Damast (§ 71 I 3);

4. aus Stoffen aller Art mit damastähnlichen Gebilden (§ 45 V); [{oder aus Stoffen aller Art in Verbindung mit Einzelzierstücken nach Maßgabe von § 74 II Nr. 3 a;}]

5. aus anderen handgefertigten Stoffen, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes verordnet wird, und zwar in dem gleichen Umfang wie die sonstigen Gegenstände der Inneneinrichtung nach § 15 I Nr. 15 des Gesetzes;

6. aus allen handverzierten Stoffen, die auch bei den Gegenständen der Inneneinrichtung nach § 15 I Nr. 15 des Gesetzes die Luxussteuerpflicht begründen, und zwar ohne Rücksicht auf die Breite oder Länge der Verzierungen. Insoweit Decken und Kissen aus oder in Verbindung mit Metallfäden oder Metallgespinsten hergestellt sind, tritt unter den gleichen Voraussetzungen und in dem gleichen Umfang wie bei den Bettdecken, Gardinen und Vorhängen (§ 15 II Nr. 28 des Gesetzes) die Luxussteuerpflicht ein. Den handverzierten Stoffen werden im übrigen gleichgestellt alle Stoffe, die Gold- oder Bronzeprägungen aufweisen;
7. {aus den sonstigen Gespinstwaren, die bei Teppichen, Bettdecken, Gardinen oder Vorhängen nach § 15 II Nr. 22 und 28 des Gesetzes die Luxussteuerpflicht begründen (vgl. §§ 68 und 74)}; [{aus den sonstigen Gespinstwaren, die bei Bettdecken, Gardinen oder Vorhängen nach § 15 II Nr. 28 des Gesetzes die Luxussteuerpflicht begründen (§ 74)}]

[{7a aus Gespinsten aller Art mit Ausnahme von reinem Papiergarn, wenn sie nach Art von Teppichen hergestellt sind, zB. Divandecken (§ 68 I);}]

{[7a} [{7b}] aus Filzen aller Art, sofern sie in Verbindung mit handgefertigten Verzierungen (§ 45 A VII) stehen. Im übrigen tritt die Luxussteuerpflicht in gleichem Umfang und unter den gleichen Voraussetzungen ein wie bei Nr. 6;]

8. Decken und Kissen aller Art, wenn sie mit Eiderdaunen gefüllt sind;
9. bei Verbindung mit Leder oder Pelzwerk (vgl. §§ 42, 56);
10. Matratzen aus Bezügen aller Art mit Füllungen von reinem Roßhaar, auch in Verbindung mit Wollauflagen.

III. Hinsichtlich der Einfassungen, einfachen Säume, [Stickereien, Spitzen, Besätze,] Fransen [{Gehänge}] und Quasten, die bei Decken und Kissen angebracht werden können, gelten für die steuerliche Behandlung der Decken und Kissen die gleichen Bestimmungen, wie sie in den Ausführungsbestimmungen zu § 15 II Nr. 28 des Gesetzes für die gleichen Verzierungen bei Bettdecken, Gardinen und Vorhängen erlassen worden sind

IV. Luxussteuerpflichtiger Hersteller ist, wer die Decken und Kissen aus den luxussteuerpflichtigen Stoffen anfertigt oder sie mit den luxussteuerpflichtigen Verzierungen ausstattet. Insoweit abgepaßte Decken als Meterware hergestellt werden, finden die Bestimmungen in § 74 zu Gardinen entsprechende Anwendung.

V. Reisedecken aus Plüsch sind luxussteuerfrei, mit Ausnahme von solchen in Verbindung mit Pelzwerk oder aus Mohairplüsch, die, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, der Luxussteuer unterliegen. [Im übrigen gelten die Bestimmungen unter I bis IV.]

[Va) Als Hersteller der Decken und Reisedecken ist derjenige zu behandeln, der die für die Luxussteuer in Betracht kommenden Stoffe zu Decken (Reisedecken) verarbeitet. Bei Kissen gilt als Hersteller der Verfertiger der Kissenplatten. Im übrigen gelten für Decken (Reisedecken) und Gardinen die Bestimmungen in § 74 V Satz 2 und 3 entsprechend.]

VI. 1. Steppdecken (d. h. durch Nähen abgesteppte, gefüllte Decken aus Gespinstwaren) unterliegen der Luxussteuer, wenn der Überzug besteht aus:

a) Seide,

b) Kunstseide, Gemischen von ((Natur- oder Kunstseide mit Halbseide,)) [Natur- und Kunstseide, Halbseide,] aus Stapelfaser, falls sie mit Eiderdaunen, Daunen oder reiner Schafwolle gefüllt sind.

2. Steppdecken sind luxussteuerfrei aus den in Nr. 1 nicht genannten Gespinstwaren sowie aus sonstigen Stoffen, wenn sie mit Abfallwolle (Shoddy), Kapok, Watte oder Seegras gefüllt sind.}

[{IV. Reisedecken aus Plüsch sind luxussteuerfrei, mit Ausnahme von solchen in Verbindung mit Pelzwerk oder aus Mohairplüsch, die, wie auf Grund von § 16 des Gesetzes bestimmt wird, der Luxussteuer unterliegen. Im übrigen gelten die Bestimmungen unter II und III.

V. Als Hersteller der Decken und Reisedecken gilt derjenige, der die in Betracht kommenden luxussteuerpflichtigen Stoffe zu Decken verarbeitet oder Decken mit luxussteuerpflichtigen Verzierungen ausstattet. Bei Kissen gilt als Hersteller der Verfertiger der Kissenplatten. Im übrigen gelten für Decken (Reisedecken) die Bestimmungen in § 74 V Satz 2 und 3 entsprechend.

VI. 1. Steppdecken (d. h. durch Nähen abgesteppte, gefüllte Decken aus Gespinstwaren) sind luxussteuerpflichtig, wenn der Überzug besteht aus

a) Seide,

b) Kunstseide, Gemischen von Natur- und Kunstseide, Halbseide, aus Stapelfasern, falls sie mit Eiderdaunen, Daunen oder reiner Schafwolle gefüllt sind,

c) Gespinsten von Seide mit Wolle oder Baumwolle oder von Gespinsten aller Art in Verbindung mit Handmalereien oder sonstigen handgefertigten Verzierungen (§ 45 A VII).

2. Steppdecken sind luxussteuerfrei

a) aus den in Nr. 1 nicht genannten Gespinstwaren,

b) aus sonstigen Stoffen, wenn sie mit Abfallwolle (Shoddy), Kapok, Watte oder Seegras gefüllt sind}]

VII. Kissen, Decken und Steppdecken, die als Kinderspielsachen, insbesondere für Puppenküchen, Puppenstuben, Puppenwiegen oder Puppenwagen verwendet werden, sind in jeder Ausführung luxussteuerfrei."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Hinsichtlich der Entstehungsgeschichte ist auf das zu II Nr. 28 in Anm 178 Gesagte zu verweisen.

Anm. 184 3. **„Andere Decken und Kissen"**, d. h. Decken, soweit sie nicht vorstehend unter II Nr. 28 (als Bettdecken) behandelt sind, also alle sonstigen in der Hauswirtschaft vorkommende Decken aus Gespinsten, einschließlich der Pferde- und sonstigen Viehdecken (z. B. Hundedecken). Versuch einer Begriffsbestimmung in § 75 I 1. Lederdecken sind nach I Nr. 12 c luxussteuerpflichtig; vgl. aber § 42 F II 4. Über „Kissen" vgl. AusfBest. § 75 I 2, also Ruhe-, Nadel-, Bettkissen, Bettkopfkissen, Bettböden (nicht Sprungfedermatratzen). Die Bezüge der Bettkissen (Plumeaux) gehören zur Bettwäsche (II Nr. 25 c).

Gewisse Kissen scheiden aus der steuerlichen Behandlung nach II Nr. 29 aus, nämlich die in § 75 I 2 a—i aufgeführten. Es handelt sich hierbei nicht um Befreiungen, sondern um das Eingreifen anderer Nummern des § 15 UStG. (zB. Frottierkissen, die unter I Nr. 15 fallen, Steckkissen, die unter II Nr. 25 c

fallen, Büstenkissen, die unter II Nr. 25 b fallen) oder um Luxussteuerfreiheit nach § 15 Abs. 1 UStG. (elektrische Heilkissen, Stempelkissen).

4. Decken und Kissen im vorgenannten Sinne sind **luxussteuerpflichtig:** Anm. 185

a) wenn sie aus Brokat, Samt, einschließlich Velvet und Velours bestehen. Es genügt also nicht, wie in I Nr. 15, bloße „Verbindung" mit diesen Stoffen (vgl. § 6 Anm. 9); insofern beruht die Fassung der AusfBest. § 75 II 1 Satz 1 wohl auf einem Versehen. Hinsichtlich der Textilbegriffe gilt AusfBest. § 45 A I—II. Die in I Nr. 15 vorgesehene Ausnahme für Manchester- und Genuakord sowie für einfache Moquettestoffe gilt nicht (ebenso Anm. 180 a);

b) oder wenn sie aus Plüsch, Seide oder Halbseide bestehen. Hier ist Halbseide der Seide gesetzlich gleichgestellt. Für die Textilbegriffe gilt AusfBest. § 45 A II—III, Kunstseide umfassend. Gleichgestellt durch § 75 II 1 ist, wie in § 15 I Nr. 15 UStG., Gobelinstoff;

c) oder aus Leinenbatist (vgl. II Nr. 25 a, c, d; AusfBest. § 71 I 2). Gleichgestellt ist Leinen-Linon und, was nicht für II Nr. 25 (Wäsche) gilt, Baumwoll-Batist (§ 75 II 2; § 71 I 2 aaO.);

d) oder aus Leinendamast (§ 71 I 3) oder Stoffen mit damastähnlichen Gebilden (§ 45 A V); oder, seit dem 1. 4. 1921, wenn die Decken (Kissen) mit Einzelzierstücken nach § 74 II Nr. 3 a versehen sind;

e) oder, wie gemäß § 16 UStG. durch § 75 II 5 bestimmt ist, aus anderen „handgefertigten Stoffen". Der Begriff ist derselbe wie in § 15 I Nr. 15 UStG.; AusfBest. § 45 VI;

f) oder aus Stoffen aller Art „in Verbindung mit Metallgespinsten". Vgl. I Nr. 15; II Nr. 26—28. In II Nr. 29 sind, wie aus Satz 1 dieser Gesetzesvorschrift folgt, nur „mit der Hand hergestellte" Metallgespinste gemeint. Nach AusfBest. § 75 II 6 Satz 2 gilt jedoch dasselbe wie für Bettdecken, Gardinen usw. nach II Nr. 28. Es ist daher für Maschinenarbeit auf Anm. 180 g zu verweisen. Für Handarbeit gilt nachstehend g.

g) oder in Verbindung mit „Tressen, Spitzen, Stickereien aller Art oder sonstigen Verzierungen, die mit der Hand hergestellt sind". Es handelt sich hier nur um handverzierte Stücke, und zwar gemäß AusfBest. § 75 II 6 in demselben Sinne, wie „Gespinste, die mit der Hand verziert sind" in § 15 I Nr. 15 UStG. (oben Anm. 66 g; AusfBest. § 45 VII). Im Gegensatze zu § 15 II Nr. 25—28 UStG. kommt es auf Breite oder Länge der Verzierung nicht an. Durch § 75 II 6 Satz 3 sind Stoffe gleichgestellt, die Gold- oder Bronzeprägungen aufweisen. Für handgefertigte Metallgespinste gilt dasselbe wie bei Vorhängen usw., es bedarf also einer Breite von mehr als 4 cm: AusfBest. § 75 II 6 Satz 2; § 74 II 2, IV 2 b; Anm. 180 f. Für Filzdecken jetzt § 75 II 7 a und, schon früher, RFM. v. 25. 10. 1920, RStBl. S. 650.

h) Gemäß § 16 UStG., § 75 II 7 AusfBest. aus sonstigen Gespinstwaren, die bei Teppichen (II Nr. 22) und Gardinen usw. (II Nr. 28) die Luxussteuerpflicht begründen. Es kommt hier auf den Stoff an, z. B. auf Teppichgewebe, handgefertigte Stoffe (II Nr. 28; AusfBest. 45 VI), nicht auf den in II Nr. 29 genannten Aufputz. Seit 1. 4. 1921 ist der Hinweis auf

Teppiche (II Nr. 22) weggefallen; jetzt entscheidet hier die Herstellung „nach Art von Teppichen", außer bei reinem Papiergarn (§ 75 II 7a).

i) wenn Decken oder Kissen mit Eiderdaunen gefüllt sind;

k) bei „Verbindung mit Leder oder Pelzwerk" (AusfBest. § 75 II 9). Nur das nach § 15 I Nr. 12 UStG., § 42 A I, II AusfBest. luxussteuerpflichtige Leder ist gemeint; im Gegensatze zu § 15 I Nr. 12e genügt jedoch bloße Verbindung mit Leder (§ 6 Anm. 9). Für „Verbindung mit Pelzwerk" gelten nur die nach § 15 II Nr. 10 luxussteuerpflichtigen Felle;

l) Roßhaarmatratzen, Matratzen mit Wollauflagen (AusfBest. § 75 II 10).

m) Für Einfassungen, einfache Säume, Fransen und Quasten gilt dasselbe wie bei II Nr. 28 (Gardinen usw.). Vgl. Anm. 180 i—k; AusfBest. § 74 IV 1, 2a, 3a—b.

Anm. 186 5. **Befreiungen.**

a) Reisedecken aus Plüsch. Über Plüsch: Anm. 185b. Mohairplüsch oder Verbindung mit (luxussteuerpflichtigem) Pelzwerk begründet jedoch auch hier die erhöhte Steuerpflicht: § 75 V, jetzt IV. Reisedecken können auch unter den Begriff der „Steppdecken" fallen, die nicht notwendig Bettdecken sind; alsdann gilt folgendes:

b) Steppdecken, d.h. durch Nähen abgesteppte, gefüllte Decken aus Gespinstwaren, sind luxussteuerfrei:

α) wenn die in AusfBest. § 75 VI 1a oder b, seit 1. 4. 1921 nach der neuen Fassung in § 75 VI, genannten Voraussetzungen nicht vorliegen,

β) oder wenn die Decken zwar einen Überzug aus Seide usw. haben, aber mit Abfallwolle (Shoddy), Watte, Kapok oder Seegras gefüllt sind. Füllung mit reiner Schafwolle, die nicht Shoddy ist, begründet nicht die Luxussteuerfreiheit, während sie, je nach dem Überzug, die Luxussteuerpflicht aus § 75 VI 1b begründen kann, die aaO. in selbständiger Weise geregelt ist.

γ) Kissen, Decken und Steppdecken, die als Kinderspielsachen, für Puppen usw., verwendet werden, sind in jeder Ausführung befreit. Die 65 cm-Grenze (Anm. 131) gilt hier nicht.

Anm. 187 6. Luxussteuerpflichtiger **Hersteller** ist der Hersteller des Fertigfabrikats. Näheres ist gemäß § 18 Abs. 3 UStG. in AusfBest. § 75 IV, jetzt V, in Verbindung mit § 74 V Satz 2—3 bestimmt.

Anm. 188 **Zu II Nr. 30: Bänder, Spitzen, Stickereien, Posamenten, Handarbeiten.**

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

30. [188] **Gegenstände, die der Ausschmückung von Bekleidungsstücken oder Gegenständen der Zimmereinrichtung zu dienen geeignet sind**[189]**:**

a) abgepaßte Bänder aller Art[190]**,**

b) abgepaßte Handstickereien, Handspitzen oder sonstige handgefertigte Stücke bei einer Länge oder einem Durchmesser von mehr als 30 Zentimetern[191]**; Handstickereien, handgefertigte Spitzen und Spitzenstoffe als Meterware in einer Breite von mehr als vier Zentimetern**[192]**,**

c) Treffenwaren (Flechtwaren) aller Art aus Seide bei einem Durchmesser oder einer Breite von mehr als vier Zentimetern sowie in Verbindung mit Metallfäden[193],

d) angefangene oder vorgezeichnete Handarbeiten in Verbindung mit Brokat, Samt, einschließlich Velvet oder Velours, Plüsch, Seide, Metallfäden oder Glasperlen[194—195].

1 a) Hierzu **AusfBest. § 76:**

§ 76.[1])

„A. Nach § 15 II Nr. 30 des Gesetzes sind gewisse Halberzeugnisse, die unmittelbar vom Verbraucher gekauft zu werden pflegen, luxussteuerpflichtig. Zu ihnen gehören:

I. 1. Abgepaßte Bänder aller Art. Hierunter sind nicht nur die gebrauchsfertigen (zB. auf allen Seiten mit einem festen Rande gearbeiteten) zu verstehen, sondern auch die im Stücke hergestellten Bänder, wenn sie derartig gemustert sind, daß sie durch bloßes Zerschneiden in abgepaßte Stücke zerlegt werden können. Durch die Herstellung in abgepaßter Form werden die Bänder ohne weitere Bearbeitung zum unmittelbaren Gebrauche geeignet.

2. Für die Steuererhebung kommen in Betracht lediglich Bänder, die zu Schmuck- oder Zierzwecken an der Kleidung angebracht oder sonst in der Hauswirtschaft verwendet werden, wie dies zB. bei Fahnenbändern, Schärpen- und Lautenbändern der Fall ist. Auch Gürtel können als abgepaßte Bänder luxussteuerpflichtig sein. Luxussteuerfrei sind:

a) Tragbänder, als Seilerware hergestellt, und sonstige Bänder, die zu gewerblichen Zwecken verwendet werden;

b) Bänder mit eingewebten Namen, Buchstaben, Abzeichen und Zahlen, die in Wäsche, Kleider und Stiefel eingenäht werden;

c) Hosenträgerpatten und Strumpfhalter;

d) Ordensbänder, Logenbänder und Studentenbänder, letztere insoweit sie ohne Metallfäden hergestellt sind.

3. Der Stoff, aus dem die Bänder hergestellt werden, ist gleichgültig. Es unterliegen deshalb unter den angegebenen Voraussetzungen auch Stroh- oder Zelluloidbänder, Moirépapierbänder, wie sie zB. als Kommunionsschleifen verwendet werden, Bänder aus Pferdehaaren oder aus Metallgespinsten aller Art der Luxussteuer.

II. 1. Abgepaßte Handstickereien, Handspitzen oder sonstige handgefertigte Stücke bei einer Länge oder einer Breite von mehr als 30 cm.

a) Als abgepaßt kennzeichnen sich Gegenstände aus Spitzen, Stickereien oder Spitzenstoffen, wenn sie bei der Herstellung eine Form erhalten haben, die sie ohne weitere Be- oder Verarbeitung zum unmittelbaren Gebrauche geeignet macht, zB. {Spitzenstoffe in der Form von Kragen, Halstüchern, Taschentüchern;} Fileteinsätze für Blusen, Decken, Gardinen und sonstige Gegenstände der Kleidung oder Wohnung.

---

[1]) Wegen der AusfBestNov. 1920 und 1921 und der verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

Insoweit Fransen [{oder sonstige Posamentierwaren}] als abgepaßte handgefertigte Stücke geliefert werden, richtet sich ihre steuerliche Behandlung nach § 15 II Nr. 30 c des Gesetzes (siehe unten unter III).

b) Über den Begriff der Spitzen und Stickereien und der sonstigen handgefertigten Stücke (Stoffe) vergl. § 45 unter X. Den Handspitzen werden, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes verordnet wird, die in Handtamburarbeit angefertigten Stickereien und die Handnetz- (Filet-) Arbeiten auf gestricktem Netzgrund und auf gewebtem Tüll gleichgestellt. Durchbrucharbeiten (Ajourstickereien) zählen nur dann zu den Handstickereien, wenn sie lediglich mit der Hand ausgeführt sind oder mit der Maschine in der Weise, daß die Längsseiten der Hohlnaht eine Umnähung mit der Hand erfahren haben. Der Stoff, aus dem die Stickereien oder Spitzen oder sonstige handgefertigte Stücke angefertigt werden, ist gleichgültig. Es unterliegen mithin unter den angeführten Voraussetzungen auch Klöppeleinsätze aus Gespinsten und Einsätze aus Metallflittern in Verbindung mit Kantillefäden sowie Flechtwaren aller Art und Perlstickereien der Luxussteuer. Jedoch sind Papierspitzen zur Küchen- oder Sargausstattung luxussteuerfrei.

[{c) Handgefertigte Stücke sind solche Gespinstwaren, die entweder aus handgefertigten Stoffen bestehen (§ 45 A VI), oder die sich als mit der Hand gefertigte Verfeinerungsarbeiten auf Gespinstwaren oder Filzen im Sinne von § 45 A VII darstellen.}]

{c)[{d)}] Die Luxussteuerpflicht ist gegeben, falls die Stickerei oder die Handspitze oder die sonstigen handgefertigten Verzierungen eine Länge oder einen Durchmesser von mehr als 30 cm aufweisen, gleichviel, welche Breite das Stück besitzt. Sind Spitzen und Stickereien oder sonstige handgefertigte Stücke unmittelbar nebeneinander angebracht, so ist die Luxussteuerpflicht gegeben, sobald die Gesamtlänge der Stücke oder ihr Gesamtdurchmesser mehr als 30 cm beträgt.

2. Handstickereien, handgefertigte Spitzen und Spitzenstoffe als Meterware in einer Breite von mehr als 4 cm.

a) Die Ausführungen über die Handstickereien und handgefertigten Spitzen unter 1 gelten auch hier;

b) die Luxussteuerpflicht ist begründet bei einer Breite von mehr als 4 cm, gleichviel, in welcher Länge die Handstickerei oder die handgefertigten Spitzen hergestellt sind. Die Breite braucht nicht in der ganzen Ausdehnung des Stückes vorhanden zu sein. Es genügt, um die Luxussteuerpflicht zu begründen, daß die Meterware an einer Stelle mehr als 4 cm breit ist.

III. 1. Unter Tressenwaren (Flechtwaren) sind die Posamentier-, Knopfmacher- und Tressenwaren zu verstehen, wie sie auf der Flecht- oder Klöppelmaschine (Riementisch) hergestellt zu werden pflegen. Flechtwerke, die zu den Seilerwaren gehören oder die auf dem Webstuhl angefertigt sind, gehören nicht hierher. Dagegen gehören hierher zB. Knöpfe, wenn sie mit Flechtwerk, das auf der Flechtmaschine angefertigt ist, überstochen, umnäht oder überzogen werden, ebenso auch die Metallgespinste und die Besätze, Litzen, Borten usw., die ganz oder teilweise aus Metallfäden oder Metallgespinsten bestehen.

2. Knöpfe als Tressenwaren unterliegen dann der Luxussteuer, wenn sie aus Seide hergestellt sind und — wie auf Grund des § 16 des Gesetzes verordnet wird — einen Durchmesser von mehr als 2 cm aufweisen. Unter den Begriff der Seide fällt weder die Kunstseide noch die Halbseide, die aus natürlicher oder Kunstseide in Verbindung mit Baumwolle hergestellt ist. Knöpfe, die mit Geweben aus reiner Seide oder sonstigen Gespinstwaren überzogen sind, unterliegen in einer größeren Ausdehnung als 2 cm nicht der Luxussteuer.

3. Auf der Flecht- oder Klöppelmaschine hergestellte Flechtwerke aus pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen in Verbindung mit Metallfäden sind ebenfalls zu den Tressenwaren zu zählen, gleichviel, ob die Gespinstfäden mit dem Metalldraht oder den als Ersatz für Metalldraht dienenden vergoldeten oder versilberten tierischen Häutchen vollständig umsponnen sind, oder ob die Gespinste mit den Metallfäden oder Häutchen nicht umsponnen sind, also äußerlich noch neben ihnen in Erscheinung treten. Die Metallfäden, ein- oder mehrfach gedreht, können in rundem oder geplättetem Drahte (sogenanntem Plättdraht, Rausch oder Lahn) aus edlen oder unedlen Metallen bestehen oder aus sonstigen Stoffen zusammengesetzt sein.

a) Der Draht oder die ihm gleichzustellenden glatten oder gemusterten, ein- oder mehrfach gezwirnten Metallgespinste mit einem Kern aus Stoffen aller Art können bestehen aus:

aa) echtem, auch vergoldetem Silber (d. h. aus Draht oder Lahn von unlegiertem oder vergoldetem (im galvanischen Verfahren mit Gold überzogen) oder goldplattiertem (auf mechanischem Wege mit Gold belegtem) Silber);

bb) halbechtem Gold oder halbechtem Silber (d. h. aus echt vergoldetem oder echt versilberten unedlen Metallen oder aus vergoldeten oder versilberten tierischen Häutchen), gleichviel ob der Draht mit Gold oder Silber mechanisch plattiert oder durch Galvanisierung vergoldet oder versilbert oder endlich durch Ansieden versilbert ist;

cc) unechtem Metall; insbesondere unechtem Gold (Zementgold, d. h. Kupfer, verzinkt, mit Tombak u. ä. goldfarbig gemacht);

dd) Aluminium, Nickel oder Zink;

ee) Kupfer oder Kupferlegierungen (zementierter Kupferdraht);

ff) sogenannten Baykogespinsten (Kernfäden aus Seide oder Baumwolle, die mit einer Celithlösung getränkt sind, in der Metallbronze suspendiert worden ist);

gg) sonstigen unedlen Metallen oder ihren Nachahmungen. Hierher gehört insbesondere das sogenannte Japangold (Nachahmung des Goldgespinstes aus tierischen oder pflanzlichen Gespinsten, die mit Streifchen von Goldpapier umwickelt sind).

b) Zu den Flechtwaren zählen ferner folgende Erzeugnisse:

aa) Bänder (auch Studentenbänder), Borten, Gimpen, Litzen oder Tressen;

bb) Schnuren;

cc) Fransen, auch Kantille- oder Bouillonfransen;

dd) Quasten [(oder Gehänge)];

ee) Spitzen und Stickereien;

ff) Metallflitter;

gg) Besätze aus Metallflittern, auch in Verbindung mit Kantillen, sowie sonstige Besätze.

Soweit die zu A III 3 b aa, bb, ee, ff, gg genannten Gegenstände mit der Hand gefertigt sind, kommt ihre steuerliche Behandlung nach § 15 II Nr. 30 b des Gesetzes in Betracht; die zu A III 3 b cc und dd genannten Gegenstände sind jedoch luxussteuerpflichtig ohne Rücksicht darauf, ob ihre Anfertigung lediglich durch die Hand oder durch Maschinen- und Handarbeit oder lediglich durch Maschinenarbeit erfolgt ist.

c) Soweit die Herstellung von rundem oder geplättetem Drahte, auch Kantilledrahte (durch schraubenförmiges Aufrollen des Drahtes auf einen massiven Zylinder hergestellt), oder ein- oder mehrfach gezwirnten Metallgespinsten aller Art (A III 3 a) in Frage kommt, sind die Erzeugnisse lediglich als Halberzeugnisse anzusehen und unterliegen nicht der Luxussteuer.

d) Im übrigen ist die Luxussteuerpflicht gegeben:

aa) bei Bändern, Borten, Gimpen, Litzen oder Tressen (A III 3 b aa):

1. aus [{oder in Verbindung mit}] den unter A III 3 a aa, dd, ff aufgeführten Stoffen sowie im Falle bb, es sei denn, daß der lediglich auf galvanischem Wege vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Golg (200 g Silber) auf 1000 g hat;
2. aus [{oder in Verbindung mit}] den unter A III 3 a aa bis gg im übrigen aufgeführten Stoffen, falls die Bänder, Borten, Gimpen, Litzen oder Tressen eine Breite von mehr als 4 cm aufweisen;

bb) bei Schnüren (A III 3 b bb):

1. aus [{oder in Verbindung mit}] den unter A III 3 a aa, dd, ff aufgeführten Stoffen sowie im Falle bb, es sei denn, daß der auf galvanischem Wege vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 1000 g hat;
2. aus [{oder in Verbindung mit}] den unter A III 3 a aa bis gg im übrigen aufgeführten Stoffen, falls die Schnüre eine Breite von mehr als 12 mm aufweisen;

cc) bei Fransen auch Kantillefransen (A III 3 b cc):

1. aus [{oder in Verbindung mit}] den unter A III 3 a aa, dd, ff aufgeführten Stoffen sowie im Falle bb, es sei denn, daß der auf galvanischem Wege vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als {2 g Gold} [{5 g Gold}] (200 g Silber) auf 1000 g hat;
2. aus [{oder in Verbindung mit}] den unter A III 3 a aa bis gg im übrigen aufgeführten Stoffen, falls die Stengellänge der Fransen oder Bouillonfransen mehr als 4 cm beträgt;

dd) bei Quasten [{oder Gehängen}] (A III 3 b dd):

1. aus [{oder in Verbindung mit}] den unter A III 3 a aa, dd, ff sowie bb aufgeführten Stoffen, es sei denn, daß im Falle bb der auf galvanischem Wege vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem

Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 1000 g hat;

2. aus [(oder in Verbindung mit)] allen übrigen unter A III 3 a aa bis gg aufgeführten Stoffen, falls die Stengellänge der Quasten (ohne Kopf oder Henkel) mehr als 4 cm beträgt;

ee) bei Spitzen und Stickereien (A III 3 b ee):

1. Handgefertigte, insbesondere handgeklöppelte oder handgehäkelte Spitzen oder Stickereien, denen, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, die in Handtamburarbeit hergestellten Spitzen in steuerlicher Beziehung gleichgestellt werden. Insoweit es sich um abgepaßte Stücke oder um Meterware handelt, greifen die Vorschriften von § 15 II Nr. 30 b des Gesetzes Platz.

2. Sind die Spitzen oder Stickereien auf der Maschine, aber nicht auf der Handtamburmaschine (s. oben unter 1) hergestellt, so ist, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, die Luxussteuerpflicht gegeben, falls die Erzeugnisse bestehen:

a) aus den unter A III 3 a aa, dd, ff sowie bb aufgeführten Stoffen, es sei denn, daß im Falle bb der auf galvanischem Wege vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 1000 g hat;

b) aus allen übrigen unter A III 3 a aa bis gg aufgeführten Stoffen, falls die Breite der Spitzen oder der Stickereien mehr als 4 cm beträgt;

ff) bei Metallflittern (A III 3 b ff), falls sie bestehen aus den unter A III 3 a aa, dd, und ff aufgeführten Stoffen;

gg) bei Besätzen aus Metallflittern, auch in Verbindung mit Kantillen, oder bei sonstigen Besätzen (A III 3 b gg): unter den gleichen Voraussetzungen und in dem gleichen Umfang wie bei Spitzen und Stickereien (s. oben unter A III 3 d ee).

4. Zu den steuerpflichtigen Flechtwaren gehören insbesondere auch [gleich lange und ungleich lange] Fransen [(oder Gehänge)] und Quasten aus Gespinsten aus pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen aller Art. Ihre Luxussteuerpflicht ist gegeben, falls sie ((gleich lang sind und)) bestehen:

a) aus Naturseide, Halbseide oder Gemischen von Natur- und Kunstseide ohne Verbindung mit anderen Stoffen bei einer Stengellänge von mehr als 4 cm;

b) aus anderen pflanzlichen oder tierischen Spinnstoffen als unter 1 bei einer Stengellänge von mehr als 15 cm;

c) aus Gespinsten aller Art (auch Kunstseide), in Verbindung mit Perlen aller Art (insbesondere Glas-, Porzellan-, Holz-, Horn-, Wachs-, Zellhorn- (Zelluloid-), Galalith- und dergleichen Perlen), sofern die Stengellänge der Fransen [(oder Gehänge)] oder Quasten mehr als 15 cm beträgt, gleichviel, ob die Perlen aus einfarbigen, mehrfarbigen oder gemischtfarbigen, aus gleichförmigen oder ungleichförmigen Gebilden hergestellt sind, oder ob die Perlen in farbig wechselnder Reihenfolge

auf die verschiedenen Stengel aufgereiht sind. Den Perlen sind gleichzustellen die sonstigen Glasbehänge, wie sie zur Herstellung von Fransen zu Schirmen für Beleuchtungskörper verwendet werden (vgl. § 66 I 2 b ff und gg).

((d) Sind in den Fällen unter A III 4 a bis c die Stengel bei den Fransen oder Quasten nicht gleich lang, so ist die Luxussteuerpflicht der Erzeugnisse selbst dann gegeben, wenn die Stengellänge von 4 cm (s. oben A III 4 a) oder 15 cm (A III 4 b, c) nicht erreicht wird.))

[d] ((e)) Die Stengellänge bei den Fransen [{oder Gehängen}] und Quasten aus Gespinsten ohne oder in Verbindung mit Glasperlen oder sonstigen Glasgebilden (A III 4 a, b, c) ist ebenso wie bei den Fransen [{oder Gehängen}] und Quasten aus oder in Verbindung mit Metallfäden oder Metallgespinsten (A III 3 b, cc, dd) von der Webeborte aus zu messen. Ist an der Webeborte ein sogenanntes Gitter angebracht, an dem die Fransen herunterhängen, so ist das Gitter in die Stengellänge von 4 bezw. 15 cm einzurechnen. [Bei Fransen [{oder Gehängen}] oder Quasten mit ungleich langen Stengeln ist die Länge des größten Stengels ausschlaggebend. Bei Quasten wird in die Stengellänge von vier bezw. fünfzehn Zentimetern der Quastenknopf eingerechnet, hingegen nicht der Quastenhenkel.] ((Bei Schirmquasten und Quasten zu Glückwunschkarten wird indessen, wie auf Grund des § 16 des Gesetzes bestimmt wird, in die Länge von 4 bezw. 15 cm der Henkel aus Schnur oder Band nicht mit eingerechnet.))

5. Insoweit Besätze mit Metallfäden oder Metallgespinsten oder sonstige Waren aus oder in Verbindung mit derartigen Metallerzeugnissen zu Bekleidungs- und Ausrüstungsgegenständen für Angehörige des Heeres und der Marine sowie für Beamte, die infolge ihrer dienstlichen Stellung oder bei Ausübung ihres Dienstes zum Tragen von Uniform verpflichtet sind, verwendet werden, tritt Befreiung von der Luxussteuer dann ein, wenn die Besätze oder sonstigen Metallerzeugnisse sich im Rahmen der einfachsten Ausführung halten und sämtlichen dienstlichen Bestimmungen über die ordnungsmäßige Beschaffenheit der Bekleidungs- und Ausrüstungsgegenstände entsprechen. Werden die Besätze nicht unmittelbar auf die Bekleidungs- und Ausrüstungsgegenstände aufgestickt, so sind sie beim Hersteller der Halberzeugnisse zunächst luxussteuerpflichtig. Es steht aber dem Weiterverarbeiter der Gegenstände, sobald er sie auf den Bekleidungs- oder Ausrüstungsgegenständen angebracht hat, ein Anspruch auf Erstattung der Luxussteuer gegenüber dem Umsatzsteueramte nach Maßgabe des § 19 des Gesetzes zu.

IV. Angefangene oder vorgezeichnete Handarbeiten (Tapisseriewaren) aller Art unterliegen der Luxussteuer nach § 15 II Nr. 30 d des Gesetzes, wenn sie hergestellt sind:

1. in Verbindung mit Brokat, Sammet (einschließlich Velvet und Velours), Plüsch oder Seide. Wegen der Erläuterung der Begriffe Brokat, Sammet einschließlich Velvet und Velours, Plüsch und Seide wird auf die Ausführungsbestimmungen zu § 15 I Nr. 15 unter A I, II Nr. 1 bis 4 und III Bezug genommen. Als Seide ist nur die natürliche Seide anzusehen,

nicht aber Halbseide oder künstliche Seide. Stehen Handarbeiten in Verbindung mit Florettseide, so ist die Luxussteuerpflicht erst dann gegeben, wenn mehr als $^1/_5$ der angefangenen oder vorgezeichneten Fläche mit Florettseide bestickt ist. Den luxussteuerpflichtigen Stoffen werden gleichgestellt Gobelinstoffe und Stoffe mit damastähnlichen Gebilden (zu vergleichen Ausführungsbestimmungen zu § 15 I Nr. 15 des Gesetzes A IV), sowie Leinenbatist, Leinenlinon und Leinendamast (zu vergleichen Ausführungsbestimmungen zu § 15 II 25 des Gesetzes unter I);

2. in Verbindung mit Metallfäden oder Metallgespinsten, und zwar:
   a) insoweit die Metallerzeugnisse aus den oben unter A III 3 a, aa, dd, ff, sowie bb aufgeführten Stoffen bestehen, es sei denn, daß im Falle bb der auf galvanischem Wege vergoldete (versilberte) Draht oder das auf gleichem Wege vergoldete (versilberte) Gespinst einen Feinheitsgehalt von nicht mehr als 5 g Gold (200 g Silber) auf 1000 g hat, in gleichem Umfang;
   b) insoweit die Metallerzeugnisse aus den übrigen unter A III 3 a, aa bis gg aufgeführten Metallfäden oder Metallgespinsten bestehen dann, wenn die mit Metallfäden oder Metallgespinsten verzierten Flächen mehr als $^1/_5$ der angefangenen oder vorgezeichneten oder zur Ausfüllung mit Handarbeiten bestimmten fertigen Fläche des ganzen Gegenstandes ausmachen.
   c) Sind Handarbeiten aus Stoffen, die mit Metallfäden oder Metallgespinsten aller Art durchwirkt oder durchwebt sind, hergestellt, so ist die Luxussteuerpflicht in jedem Falle gegeben;
3. in Verbindung mit Glasperlen aller Art. Den Glasperlen werden gleichgestellt die Perlen aus allen übrigen Stoffen. Die Luxussteuerpflicht für mit derartigen Erzeugnissen ausgestattete Handarbeiten ist dann gegeben, wenn die Verzierungen mit Perlen mehr als $^1/_5$ der Fläche des fertigen Gegenstandes einnehmen.
4. Hinsichtlich der Berechnung der Fünftelfläche bei Verzierungen mit Florettseide, Metallgespinsten oder Perlen (IV 1, 2 und 3) greifen die gleichen Bestimmungen Platz, die für Spitzen, Stickereien oder sonstige Gespinste bei Wäsche nach den Ausführungsbestimmungen zu § 15 II Nr. 25 des Gesetzes erlassen worden sind.

{B. Als Hersteller der nach § 15 II Nr. 30 des Gesetzes luxussteuerpflichtigen Gegenstände ist derjenige anzusehen, der sie in gebrauchsfertigem Zustande abgibt. Sind die Gegenstände abgepaßt oder zwar im Stücke hergestellt, jedoch derartig gemustert, daß sie durch bloßes Zerschneiden in abgepaßte Stücke zerlegt werden können, so ist luxussteuerpflichtig der Hersteller der Meterware. Sonstige Meterware ist beim Hersteller des Stoffes luxussteuerfrei, luxussteuerpflichtig ist dann erst derjenige Unternehmer, der von der Meterware einem Abnehmer, der ein gebrauchsfertiges Stück erstehen will, soviel Gewebe abschneidet, daß daraus ein gebrauchsfertiges Stück entsteht oder hergestellt werden kann.}

[{B. Luxussteuerpflichtig ist der Hersteller der abgepaßten Stücke oder der in abgepaßte Stücke zerlegbaren Meterware. Bei der sonstigen Meterware ist gleichfalls der Hersteller der Meterware luxussteuerpflichtig.}]"

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Das französ. Gesetz v. 22. 3. 1918 besteuerte Bänder und Putzwaren bei einem Mindestentgelt. Im übrigen gilt das in Anm. 178 zu II Nr. 28 Gesagte auch hier.

Anm. 189 3. In II Nr. 30 handelt es sich um Halbfabrikate, ebenso wie in II Nr. 10 (zugerichtete Felle), in II 13 (Vogelbälge und Federn), in II Nr. 18 (Puppenbälge), in II Nr. 23 (Wandbekleidungen), in II Nr. 31 (Hutformen). Die in II Nr. 30 a—d genannten Stücke sind jedoch ihrer Beschaffenheit nach für die **Hauswirtschaft** ebenso verwendbar wie für gewerbliche Zwecke. Jedenfalls sind sie, was besonders für Nr. 30 a (abgepaßte Bänder) zu beachten ist, dahin zu umgrenzen, daß sie **zur Ausschmückung von Bekleidungsstücken oder Inneneinrichtungsgegenständen geeignet** sein müssen, also auch für die Hauswirtschaft (Hausfrauenarbeit). Die AusfBest. halten sich in dieser Grenze. Es liegt daher keine Ausnahme von dem in § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG. aufgestellten Grundsatze vor. Darüber, inwieweit die Bekleidungsstücke usw. durch die Ausschmückung mit den in II Nr. 30 genannten Waren ihrerseits luxussteuerpflichtig werden, vgl. Anm. 195.

Anm. 190 4. **Abgepaßte Bänder aller Art.** Hier ist das in Anm. 189 Gesagte besonders zu beachten. Es handelt sich um hauswirtschaftliche Bänder (Fahnen-, Schärpen-, Lautenbänder), ohne Rücksicht auf den verwendeten Stoff. Sind sie vorwiegend zu gewerblichen Zwecken geeignet, wie Tragbänder als Seilerware, Bänder, die in Stiefel eingenäht werden, so sind sie luxussteuerfrei. Über Befreiungen vgl. AusfBest. § 76 A I 2 a—d.

Sie müssen „abgepaßt", also gebrauchsfertig sein. Nach § 76 A I 1 genügt aber Herstellung im Stück, wenn die Bänder so gemustert sind, daß sie durch bloßes Zerschneiden in abgepaßte Stücke zerlegt werden können. Dies ist für den Herstellerbegriff von Bedeutung: Anm. 195.

Anm. 191 5. **Abgepaßte Handstickereien, Handspitzen oder sonstige handgefertigte Stücke in Länge oder Breite von mehr als 30 cm.**

a) Sämtliche Stücke (Stoffe) müssen abgepaßt sein, also unmittelbar gebrauchsfähig, zB. ein Spitzenstoff in der Form eines Taschentuchs, ein Fileteinsatz für Blusen. Fransen fallen jedoch unter II Nr. 30 c.

b) Sämtliche Stücke müssen handgefertigt sein. Über Spitzen und Stickereien vgl. AusfBest. § 45 A X. Der Begriff des handgefertigten Stoffs in § 45 A VI aaO. ist jedoch hier durch § 76 II 1 b und jetzt c geändert. Auf den verwendeten Stoff selbst kommt es nicht an.

c) Über die 30 cm-Größe vgl. § 76 II 1 c.

Anm. 192 6. **Handstickereien, handgefertigte Spitzen und Spitzenstoffe als Meterware in einer Breite von mehr als 4 cm.**

a) Auch die „Spitzenstoffe" müssen handgefertigt sein. Über den Begriff vgl. AusfBest. § 45 X. Im übrigen gilt das in Anm. 191 b Gesagte.

b) Auf die Länge der Meterware kommt es nicht an. Es begründet schon die Luxussteuerpflicht, wenn die Ware auch nur an einer Stelle mehr als 4 cm breit ist. (Die Breite von mehr als 4 cm begründet auch für Inneneinrichtungsgegenstände in Verbindung mit Spitzen, Spitzenstoffen und Stickereien die Luxussteuerpflicht: § 15 I Nr. 15 UStG., im Größenmaß abgeändert durch

AusfBest. § 45 X; ein Größenmaß gilt seit 1. 1. 1921 nur für Maschinenarbeit; vgl. Anm. 66, k, l.)

7. **Treſſenwaren (Flechtwaren) aller Art aus Seide bei einem Durchmeſſer oder einer Breite von mehr als 4 cm ſowie in Verbindung mit Metallfäden.** Anm. 193

a) Treſſenwaren (Flechtwaren) ſind die Poſamentier-, Knopfmacher- und Treſſenwaren, wie ſie auf der Flecht- oder Klöppelmaſchine (Riementiſch) hergeſtellt zu werden pflegen (Maſchinenarbeit). Hierher gehören: Knöpfe, wenn ſie mit Flechtwerk, das auf der Flechtmaſchine angefertigt iſt, überſtochen, umnäht oder überzogen werden; Beſätze, Bänder, Litzen, Treſſen, Borten, Schnüre, Franſen und Quaſten, Spitzen und Stickereien, Metallflitter und Beſätze, beſonders ſolche aus Metallflittern. Ein großer Teil dieſer Waren beſteht aus Geſpinſten in Verbindung mit Metallfäden, ſo wohl immer die Litzen und Treſſen. Soweit alle dieſe Waren mit der Hand gefertigt ſind, fallen ſie unter II Nr. 30 b; die Luxusſteuerpflicht hängt daher von Länge oder Breite ab. Nur Franſen und Quaſten in Verbindung mit Metallfäden ſind, auch wenn handgefertigt, ſteuerlich wie Maſchinenarbeit zu behandeln: AusfBeſt. § 76 A III 3 b Abſ. 2 (ſehr ungenau).

b) Die Luxusſteuerpflicht der Treſſenwaren iſt in den AusfBeſt. § 76 A III eingehend und ſelbſtändig geregelt, ſo daß kaum der Grundgedanke von II Nr. 30 c übrigbleibt:

a) Knöpfe als Treſſenwaren ſind nur dann luxusſteuerpflichtig, wenn ſie aus reiner Naturſeide beſtehen und ihr Durchmeſſer größer iſt als 2 cm (nicht 4 cm). Sind ſie nur mit Seidengeweben überzogen, ſo ſind ſie auch bei größerem Durchmeſſer luxusſteuerfrei (§ 76 A III 2).

β) Franſen und Quaſten ohne Verbindung mit Metallfäden. Hierüber eingehend § 76 A III 4 a—e. Es wird unterſchieden, ob ſie aus Seide oder aus anderen Geſpinſten beſtehen, ob ſie gleich lang oder verſchieden lang ſind (letzterer Unterſchied iſt ſeit dem 1. 1. 1921 fortgefallen), ob eine Stengellänge von 4 cm oder 15 cm überſchritten wird, ob ſie mit Perlen oder Glasbehängen verſehen ſind.

γ) Die AusfBeſt. behandeln als Treſſenwaren ohne Verbindung mit Metallfäden lediglich Knöpfe, Franſen und Quaſten. Es muß angenommen werden, daß für andere ohne Metallfäden hergeſtellte Treſſenwaren, wo ſie vorkommen, es bei der geſetzlichen Vorſchrift in II Nr. 30 c verbleibt, wonach ſie nur dann luxusſteuerpflichtig ſind, wenn ſie „aus Seide“ (vgl. § 6 Anm. 9) beſtehen und einen Durchmeſſer oder eine Breite von mehr als 4 cm haben.

δ) Den größeren Raum nehmen Treſſenwaren in Verbindung mit Metallfäden oder mit Metallgeſpinſten ein. Nach dem Geſetz (II Nr. 30 c) ſind ſie in jedem Falle luxusſteuerpflichtig. Dies iſt jedoch auf Grund des § 16 UStG. durch AusfBeſt. § 76 A III 3 durchaus abweichend geregelt. Es wird unterſchieden:

aa) nach der techniſchen Zuſammenſetzung der Fäden oder Geſpinſte (echtes, auch vergoldetes Silber, halbechtes Gold, halbechtes Silber, unechtes Metall, Aluminium, Nickel, Zink, Japangold uſw.), und

ββ) nach der Tressenwarengattung (Bänder, Schnüre, Fransen, Quasten usw.)

Je nach dem Stoff (αα) und der Warengattung (ββ) ist die Luxussteuerpflicht verschieden geregelt. Es kommt einerseits auf den Feingehalt an Gold oder Silber, andererseits (mit Ausnahme der Metallflitter) auf eine Breite (Stengellänge) von mehr als 4 cm (bei Schnüren mehr als 12 mm) an.

Anm. 194 8. **Angefangene oder vorgezeichnete Handarbeiten.**

1. Es handelt sich um angefangene oder vorgezeichnete Handarbeiten (Tapisseriewaren) jeder Art.

2. Die Luxussteuerpflicht ist durch AusfBest. § 76 IV abweichend geregelt:

a) Die Arbeiten müssen hergestellt sein „in Verbindung" mit: Brokat, Samt (einschl. Velvet und Velours), Plüsch oder natürlicher Seide. Bei Florettseide (AusfBest. § 45 A III 1) muß mehr als $^1/_5$ der angefangenen oder vorgezeichneten Fläche mit Florettseide bestickt sein. Gleichgestellt sind: Gobelinstoffe, Stoffe mit damastähnlichen Gebilden, Leinenbatist, Leinenlinon und Leinendamast. Die Befreiung für Manchester- und Genuakord und einfache Moquettestoffe (§ 15 I Nr. 15) gilt hier ebensowenig wie bei § 15 II Nr. 28—29 (Anm. 180 a, 185 a). — Vgl. über die genannten Textilbegriffe: AusfBest. § 45 A I, II 1—4, III 1, IV, V; § 71 I 2—3;

b) oder in Verbindung mit Metallfäden oder Glasperlen. Den Glasperlen sind Perlen aus allen übrigen (unedlen) Stoffen gleichgestellt. Die Luxussteuerpflicht ist in § 76 IV 2—4 verschieden geregelt, je nach dem für die Metallfäden und -gespinste verwendeten Stoff oder danach, ob die mit Metallfäden oder -gespinsten oder mit Perlen verzierte Fläche mehr als $^1/_5$ der fertigen Fläche ausmacht.

c) Hinsichtlich der Berechnung der Fünftelfläche (oben a und b) gilt das in den AusfBest. zu II Nr. 25 (Wäsche) Bestimmte. Vgl. Anm. 160 c.

9. Luxussteuerpflichtiger **Hersteller** ist grundsätzlich der Hersteller des gebrauchsfertigen, nach II Nr. 30 luxussteuerpflichtigen Stücks. Näheres ist gemäß § 18 Abs. 3 UStG. in AusfBest. § 76 B bestimmt.

Das gebrauchsfertige Stück ist an sich ein Halbfabrikat: Anm. 189. Verwendet es der Hersteller selber zur Verzierung eines anderen Gegenstandes, zB. eines Kleidungsstücks, eines Vorhanges, eines Kissens, so löst bei der Lieferung des so verzierten Gebrauchsgegenstandes nicht etwa das verwendete Halbfabrikat (II Nr. 30) eine getrennte Luxussteuer nach Maßgabe des darauf zu berechnenden Entgeltes aus. Vielmehr kommt es steuerlich auf die Luxussteuerpflicht des fertig gelieferten Gebrauchsgegenstandes an. Es kommen also die Vorschriften nach § 15 I Nr. 15, II Nr. 25—29, 31 UStG. zur Anwendung. Die in § 15 II Nr. 30 genannten Bänder, Spitzen usw. lösen aber in zahlreichen Fällen, besonders bei der Lieferung an Konfektionsschneider, eine doppelte Luxussteuer aus: Einmal bei der Lieferung an den Schneider; zweitens bei der Lieferung des mit den Spitzen usw. besetzten Kleidungsstücks seitens des Schneiders an den Kunden. Im letzteren Falle erwächst dem Schneider ein Vergütungsanspruch aus § 19. Nach zwei Richtungen sind jedoch Erleichterungen vorgesehen:

a) Nach AusfBest. § 76 A III 5 sind Tressenwaren beim Hersteller luxussteuerfrei, wenn er sie unmittelbar für Uniformstücke für Militärpersonen und Beamte („Oberbekleidung" nach § 15 II Nr. 26; sie wird durch Verwendung von Metallgespinsten luxussteuerpflichtig) verwendet, und wenn es sich um die einfachste zulässige Ausstattung handelt. (Dies gilt nicht für Hüte und Mützen; vgl. Anm. 199.) Werden dagegen die Besätze usw. von ihrem Hersteller an den Uniformschneider geliefert, so sind sie beim Hersteller nach II Nr. 30 luxussteuerpflichtig. Der Schneider, der die fertige Uniform liefert, hat jedoch wegen der verwendeten Tressen den Vergütungsanspruch aus § 19 UStG., während er seinerseits die Uniform nach AusfBest. § 72 II 8 an seinen Kunden luxussteuerfrei liefert. Vgl. Anm. 171 und § 19 Anm. 15.

b) Für die Vergütungsanträge von Konfektionsgeschäften nach § 19 UStG. sind durch RFM. v. 28. 9. 1920, RStBl. S. 569, dieselben Erleichterungen nachgelassen wie bei Putzgeschäften: Anm. 200 a. E.; § 19 Anm. 11.

Zu II Nr. 31: Hüte, Hutformen, Mützen. Anm. 196

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

31. Hüte[196], Hutformen und Mützen[197] aus Brokat, Seide, Seidensamt, geklebten Federn; aus anderen Stoffen in Verbindung mit Sprungfedern, Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten Stoffen, mit Gura- oder Samtvögeln oder Teilen davon, echten Paradies-, Kronen- oder Stangenreihern, echten Straußen- und Marabufedern; ferner Panama-, Manila-, Bangkok- oder Florentinerhüte sowie mit der Hand genähte Hüte aus Strohgeflecht, das weniger als sechs Millimeter breit ist[198–200].

1 a) Hierzu **AusfBest. § 77:**

§ 77.[1])

„I. Der Luxussteuer nach § 15 II Nr. 31 des Gesetzes unterliegen Hüte, Hutformen (nicht ausgerüstete, ungarnierte Hüte) und Mützen (Hauben) aller Art für Männer, Frauen und Kinder. Auch Trauerhüte [(, sogenannte Trachtenhüte)] und Reisemützen fallen hierunter.

II. Die Luxussteuerpflicht nach § 15 II Nr. 31 des Gesetzes ist für die unter I genannten Gegenstände begründet:

1. wenn sie bestehen aus:
   a) Brokat (wegen des Begriffs zu vgl. § 45 unter I);
   b) Naturseide aller Art, auch aus den im § 15 II Nr. 26 des Gesetzes[2]) genannten luxussteuerfreien Seidenarten, wie Taft, Bastseide, sowie aus Gemischen von Natur- und Kunstseide. Die undichten Gewebe aus Seide, wie Gaze, Krepp, Flor, fallen hierunter. Hüte, die aus Seidenband hergestellt sind, sind als Hüte aus Seide anzusehen;

---

[1]) Wegen der verwendeten Klammern vgl. oben S. 349 Fußnote 1.

[2]) Der Hinweis auf § 15 II Nr. 26 UStG. ist ein Redaktionsfehler. Gemeint ist AusfBest. § 72 I 4.

c) Seidensammet (vgl. § 72 unter I 2);
d) geklebten Federn (besonders sog. Federbaretts);

2. ohne Rücksicht auf den zu ihrer Herstellung verwendeten Stoff, wenn sie in Verbindung stehen:
a) mit Sprungfedern (Klapphüte, Ressorthüte, Gibus);
b) mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten, zB. handgewebten Stoffen, und zwar ohne Rücksicht auf Breite und Durchmesser. Auf Grund des § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes wird bestimmt, daß auch die Verbindung mit Stoffen, die mit der Hand verziert sind (zB. mit Batikstoff oder handbedrucktem, handbemaltem Stoff), die Luxussteuerpflicht zur Folge hat;
c) mit Gura-, Sammet- oder den im § 59 genannten Vögeln oder Teilen hiervon (Flügeln, Köpfen, Schwänzen oder einzelnen Federn u. dgl.), echten Paradies-, Kronen-, Stangen- oder den ihnen nach § 59 Abs. 2 gleichgestellten Fisch-, Nacht-, Eisen-, oder gelben Reihern, echten Straußen- oder Marabufedern. Die Verbindung mit den im § 59 genannten Federphantasien begründet hingegen nicht die Luxussteuerpflicht;

3. wenn sie aus Strohgeflecht hergestellt sind:
a) für Panama-, Manila-, Bangkok- oder Florentinerhüte (Hutstumpen oder fertige aber nicht ausgerüstete Hüte). Als Ausrüstung (Garnitur) ist diejenige Ausstattung mit Stoffen aller Art zu verstehen, die an den Hüten nach ihrer Herstellung angebracht wird, um sie unmittelbar gebrauchsfähig zu machen. Zur Ausrüstung gehören: Hut- (Schweiß-) Leder, Hutfutter, Bänder zur Rändereinfassung u. dgl. Auch bei nur teilweiser Ausstattung mit diesen Gegenständen gelten die Hüte als ausgerüstet. Die Verwendung von Draht, einschließlich des mit Gespinsten oder Band umflochtenen, zur Formgebung oder zur Verstärkung der Ränder, gilt nicht als Ausrüstung;
b) für Hüte und Hutformen aus Liseree- und Pedalstrohgeflechtborten von einer Breite bis zu vier Millimetern (vgl. auch unter III) ohne Rücksicht darauf, ob sie mit der Hand oder Maschine genäht sind, wie auf Grund des § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt wird.

In den unter 1 genannten Fällen tritt die Luxussteuerpflicht dann ein, wenn die unter a bis d genannten Stoffe den wertvolleren Bestandteil bilden (vgl. § 6 Abs. 1 des Gesetzes). So werden an sich luxussteuerfreie Hüte (vgl. unten unter IV) nicht dadurch luxussteuerpflichtig, daß sie mit einem Seidenband, einer Rosette aus Seidensammet oder dergl. verziert oder mit Seide gefüttert sind, außer wenn die Verzierungen oder Futterstoffe einen höheren Wert haben als der unausgerüstete Hut. Hingegen macht die Verwendung der unter 2a bis c genannten Stoffe jeden Hut luxussteuerpflichtig; auf das Wertverhältnis des unausgerüsteten Hutes zu diesen die Luxussteuerpflicht bedingenden Gegenständen kommt es nicht an.

III. Außer im Falle unter II sind Hüte, Hutformen und Mützen, wie zum Teil auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt wird, luxussteuerpflichtig:

1. wenn sie aus Leder, wie insbesondere Glacéleder, hergestellt sind (zu vgl. § 15 I Nr. 12e des Gesetzes), zB. Lederkappen, Lederlackhüte;
2. wenn sie aus Pelz, mit Ausnahme von gewöhnlichem Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schafpelz hergestellt oder auch nur mit Pelz gefüttert oder besetzt sind (zu vgl. § 15 II Nr. 10 des Gesetzes und § 56);
3. wenn sie aus broschierten oder dekoupierten Stoffen (gemusterten Geweben mit besonderem Figurenschuß), aus Gespinsten aller Art, zB. auch aus Baumwolle, hergestellt sind;
4. wenn sie aus echten Roßhaarborten von einer Breite bis zu vier Millimetern hergestellt sind, ohne Rücksicht darauf, ob sie mit der Hand oder Maschine genäht sind.

[{5. wenn sie in Verbindung mit Gemsbärten stehen.}]

IV. Luxussteuerfrei sind:

1. die unter I genannten Gegenstände, sofern nicht die Voraussetzungen unter II 2a bis c zutreffen, wenn sie bestehen aus:
   a) Haarfilz,
   b) Wollfilz,
   c) Papier,
   d) Gespinsten anderer als der unter II 1a bis c genannten Art, zB. Halbseide, reiner Kunstseide, Wolle, Baumwolle, auch aus undichten Geweben der hier genannten Gespinste, wie Baumwollkrepp, Baumwollflor;
   e) Kautschuk, mit Ausnahme der Badehauben (vgl. § 15 II Nr. 14 des Gesetzes);
   f) aus Strohgeflecht anderer als der oben unter II 3 genannten Art, insbesondere aus Tagal- oder Baststrohgeflecht, und zwar, wie hiermit auf Grund von § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes bestimmt wird, ohne Rücksicht auf die Breite der Borten und weiter darauf, ob sie mit der Hand oder Maschine genäht sind.
2. Puppenhüte aller Art, mit Ausnahme solcher, die in Verbindung mit den unter II 2a bis c genannten Stoffen stehen. Als Puppenhüte sind solche Hüte anzusehen, die keine größere Kopfweite als 25 cm haben.

V. 1. Luxussteuerpflichtig ist der Hersteller der Hüte, Hutformen oder Mützen. Zu beachten ist, daß nach dem Wortlaut des Gesetzes hier auch Halberzeugnisse, wie Hutformen, der Luxussteuer unterliegen. Hinsichtlich der unter II 3a genannten Gegenstände ist luxussteuerpflichtig insbesondere auch derjenige, der sie aus dem Ausland in das Inland verbringt (vgl. § 17 Nr. 3 des Gesetzes und § 12).

2. Werden luxussteuerpflichtige Hutformen weiterbearbeitet, oder werden an sich der Luxussteuer unterliegende Gegenstände, wie zB. die im § 15 II Nr. 13 des Gesetzes genannten Vogelbälge oder Federn oder die im § 15 II Nr. 30b genannten Handstickereien in einer Breite von mehr als 4 cm zu Hüten verwendet, und sind auch die Hüte, sei es infolge der Verbindung mit diesen Gegenständen (oben unter II 2b bis c) oder auf Grund anderer Vorschriften (zu vgl. oben unter II 1a bis c) luxussteuerpflichtig, so ist dem Bearbeiter oder

Verarbeiter gemäß § 19 des Gesetzes ein Vergütungsanspruch gegenüber dem Umsatzsteueramte gegeben.

3. Die für Reparaturen, Umarbeitungen, Umpressungen von Hüten vereinnahmten Entgelte sind unter den Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes luxussteuerpflichtig. Diese Voraussetzungen liegen dann vor, wenn es sich um einen an sich luxussteuerpflichtigen Hut (zB. einen Hut aus Seidensamt) handelt und die für die Reparaturen u. dgl. verwendeten Stoffe neben der Arbeitsleistung von wesentlicher Bedeutung sind. Ob der bei der Umarbeitung verwendete Stoff (zB. das Seidenband oder die Spitzen) als solcher luxussteuerpflichtig ist, ist unerheblich."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei, soweit nicht Vergoldung usw. nach § 8 Nr. 1 daselbst die Kleinhandelssteuer begründete. Das französ. Ges. v. 22. 3. 1918 (Anm. 87, 90 Nr. 2) besteuerte Herren- und Damenhüte bei einem Mindestentgelt. Der Entw. 1919 § 20 II Nr. 4 schlug vor, unter den Textilien auch gewisse Hüte unbedingt, andere bei einem Mindestentgelt zu besteuern. Dazu Begr. 1919 S. 56. Die heutige Fassung entstammt dem Ausschuß, ohne daß der Bericht 1919 (S. 4, 5, 59, 77) Näheres erkennen ließe.

Anm. 197 3. **Hüte, Hutformen und Mützen,** und zwar für Männer, Frauen und Kinder, auch Stroh- und Trauerhüte, Reisemützen, Trachtenhüte, Hauben. Hutformen sind nicht ausgerüstete, ungarnierte Hüte, also Halbfabrikate (vgl. Anm. 189). Es wird eine Ausnahme von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG. anzunehmen sein, insofern jedenfalls Herrenhutformen ihrer Beschaffenheit nach nicht für die Hauswirtschaft bestimmt sind.

Anm. 198 4. **Die Luxussteuerpflicht** ist gegeben:

a) wenn die Hüte usw. bestehen aus: Brokat (vgl. §15 I Nr. 15 und AusfBest. § 45 A I); aus Seide (vgl. AusfBest. § 77 II 1 b); aus Seidensamt (vgl. § 15 I Nr. 26, 27 b; AusfBest. § 72 I 2); aus geklebten Federn, z. B. sog. Federbaretts (auf die Art der Federn kommt es hier nicht an). Wie das Gesetzeswort „aus" zeigt, hängt die Luxussteuerpflicht davon ab, ob die genannten Stoffe den wertvolleren Bestandteil bilden (§ 6 Anm. 9; AusfBest. § 77 II Abs. 2). Ein Seidenband, eine Rosette, ein Seidenfutter wird daher die Luxussteuerpflicht nicht nach sich ziehen. Bei „geklebten Federn" wird aber das Wertverhältnis nicht nach den Federn und dem übrigen Hut, sondern nach dem beklebten Hutteil und dem anderen Hutteil zu suchen sein, ebenso wie bei einem Gegenstand aus versilbertem Stoff (§ 15 I Nr. 2) der versilberte Teil, einschließlich seines Kerns, mit dem nicht versilberten Teil zu vergleichen ist;

b) wenn die Hüte usw., gleichviel aus welchem Stoff sie bestehen mögen, „in Verbindung" stehen: mit Sprungfedern (Klapphüte; nach Entw. 1919 „mit Springfedern"); mit Handspitzen, Handstickereien oder anderen handgefertigten, z. B. handgewebten Stoffen, und zwar, im Gegensatze zu I Nr. 15, II Nr. 25—28, 30 a, ohne Rücksicht auf Breite und Durchmesser. Nach § 77 II 2 b sind gleichgestellt handverzierte Stoffe, z. B. Batikarbeiten,

c) oder „in Verbindung" mit gewissen Vogelbälgen oder Teilen davon (Flügeln, Köpfen, Schwänzen oder einzelnen

Federn davon) oder mit echten Straußen- oder Marabufedern. Es handelt sich hier um die nach § 15 II Nr. 13 luxussteuerpflichtigen Halbfabrikate. Die hierzu in AusfBest. § 59 I enthaltene Ausdehnung auf andere Edelvögel und dort gegebene Begriffsabgrenzung gilt auch für II Nr. 31. Federphantasien (§ 59 II) begründen jedoch die Luxussteuerpflicht hier nicht;

d) wenn es sich um Panama-, Manila-, Bangkok- oder Florentinerhüte handelt, und zwar nach § 77 II 3a um Hutstumpen, d. h. fertige, aber nicht ausgerüstete (garnierte) Strohhüte. Luxussteuerpflichtig ist daher der Hersteller des Hutstumpens (nicht der, der ihn garniert), auch der, der den Hut, garniert oder ungarniert, aus dem Ausland einführt (§ 17 Nr. 3 UStG.). Über Ausrüstung (Garnitur) vgl. AusfBest. aaO.;

e) wenn es sich handelt um „mit der Hand genähte Hüte aus Strohgeflecht, das weniger als 6 mm breit ist". Diese Gesetzesworte sind durch die AusfBest. § 77 II 3b, III 4 völlig verändert. Hiernach sind luxussteuerpflichtig Hüte und Hutformen aus Liseree- und Pedalstrohgeflechtborten oder aus echten Roßhaarborten von einer Breite bis zu 4 mm, ohne Rücksicht darauf, ob sie mit der Hand oder Maschine genäht sind. Hüte aus anderem Strohgeflecht als dem zu d und e genannten sind luxussteuerfrei.

f) Nach § 15 I Nr. 12e, II Nr. 10 UStG. sind luxussteuerpflichtig: Hüte usw. aus Leder (Lederkappen, Lederlackhüte), Pelzmützen und mit Pelz auch nur gefütterte oder besetzte Hüte oder Mützen. Vgl. Anm. 114. Es muß sich natürlich um feinen Pelz im Sinne von II Nr. 10 handeln. Durch § 77 III ist die Luxussteuerpflicht auf Hutformen (Halbfabrikate) ausgedehnt.

g) Durch § 77 III 3 ist die Luxussteuerpflicht auf Hüte, Hutformen und Mützen auch aus anderen Gespinststoffen erstreckt.

5. **Befreiungen.** Vgl. § 77 IV 1—2. Die in § 76 A III 5 für Uniform- Anm. 199
stücke vorgesehene Befreiung (Anm. 195a) gilt für Uniformmützen nicht, da es sich dort um Befreiung von derjenigen Luxussteuer handelt, die durch Verwendung von Tressenwaren (Metallgespinste im Sinne von II Nr. 26) ausgelöst wird, während Hüte und Mützen nach II Nr. 31 nur durch handgefertigte Stickereien luxussteuerpflichtig werden, also nicht durch Tressenwaren, da diese Maschinenarbeit sind (Anm. 193a).

6. Luxussteuerpflichtiger **Hersteller** ist derjenige, der die Hüte, Hutformen Anm. 200
und Mützen fertig herstellt. Nähere Ausführungen sind in AusfBest. § 77 V 1—3 enthalten, die lediglich die Rechtslage wiedergeben, wie sie aus dem UStG. (§ 5 Abs. 1 Satz 1—2; § 15 Abs. 1 Satz 1; § 17 Nr. 3, § 18, § 19) sich ergibt.

Eine doppelte Luxussteuer und ein Vergütungsverfahren wird hier deshalb besonders häufig vorkommen, weil der Hersteller des luxussteuerpflichtigen gebrauchsfertigen Hutes (Inhaber eines Putzgeschäfts usw.) fast immer ein luxussteuerpflichtiges Halbfabrikat verwendet, das er anderweit bezogen hat. Unter den in Anm. 198a—g genannten Voraussetzungen sind auch Hutformen luxussteuerpflichtig; auch gewisse Vogelbälge und Federn, zugerichtete Felle, Tressen, Borten und Stickereien können luxussteuerpflichtig sein (§ 15 II Nr. 10, 13, 30). In allen diesen Fällen ist der Hersteller des Halbfabrikats bei der Lieferung an das Putzgeschäft luxussteuerpflichtig nach Maßgabe

des dafür vereinnahmten Entgelts, während der Inhaber des Putzgeschäfts für die Lieferung des gebrauchsfertigen Hutes an den Kunden nach Maßgabe des dafür vereinnahmten Entgelts seinerseits luxussteuerpflichtig ist. Letzterer hat aber einen Vergütungsanspruch aus § 19 UStG. Mit Rücksicht auf die Anforderungen, die in AusfBest. § 196 für dieses Verfahren gestellt sind, und die Schwierigkeiten, die sich daraus gerade für Putzgeschäfte ergeben, sind durch Erlaß des RFM. v. 28. 6. 1920, RStBl. S. 392, hier Erleichterungen vorgesehen. Näheres in § 19 Anm. 11.

Anm. 201 **Zu II Nr. 32: Pralinen, Fondants und Dessertbonbons.**

1. Wiederholung des Gesetzestextes:

32. Pralinen, Fondants und mit Marzipan, Früchten, Saft oder Likören aller Art gefüllte Dessertbonbons[201].

1 a) Hierzu **AusfBest. § 78:**

§ 78.

I. Zu den Süßigkeiten, die nach § 15 II Nr. 32 des Gesetzes die Luxussteuerpflicht zur Folge haben, gehören:

1. „Pralinen. Hierunter ist jedes Erzeugnis aus Schokolade oder Kakao zu verstehen, das nicht riegel- oder tafelförmig gestaltet ist und das mit Früchten, Nüssen, Mandeln, Marzipan, Säften, Marzipanersatz, Nußmasse, Nugatmasse, Sahnenmasse, Krokant, Kernen sowie Früchten, Säften, Marmeladen, Gelees und Likören aller Art gefüllt ist;
2. Fondants und Dessertbonbons. Hierunter sind Erzeugnisse der Zuckerwarenindustrie zu verstehen, die in der Verordnung über den Verkehr mit Süßigkeiten vom 10. April 1920 (ReichsGesetzbl. S. 512 ff.) im § 2 unter C Gruppe III aufgeführt sind;

II. Von der Luxussteuer befreit sind hiernach die übrigen aus oder unter Verwendung von Zucker hergestellten Süßigkeiten, insbesondere auch Keks, Honigkuchen, Makronen sowie Schokolade in Tafeln oder Riegeln.

III. Als Hersteller der luxussteuerpflichtigen Süßigkeiten ist anzusehen, wer sie aus Schokolade, Kakao oder Zucker anfertigt, gleichviel, ob er sie im Groß- oder Kleinhandel absetzt."

2. Nach dem UStG. 1918 luxussteuerfrei. Das französ. Ges. v. 22. 3. 1918 besteuerte Schokoladen, Konfitüren, Bonbons bei einem Mindestentgelt von 8 Frs. pro kg (!) Der Entw. 1919 § 20 I Nr. 19 wollte besteuern: Kekse, Honigkuchen, Zuckerwerk, Schokolade in Tafeln oder Blöcken, Gegenstände aus Kakaomasse, Kakaopulver, Schokolade und Schokoladeersatzstoffen. Im Unterausschuß wurde diese Vorschrift zunächst ganz verworfen, da bei der vorhandenen Unterernährung hochwertige Nahrungsmittel dem Verbraucher nicht noch mehr verteuert werden dürften (Bericht 1919 S. 31). Schließlich einigte man sich auf die jetzige Fassung (Bericht 1919 S. 59, 77).

3. **Luxussteuerpflichtig** sind:

a) Pralinen, d. h. nicht riegel- oder tafelförmig gestaltete Erzeugnisse aus Schokolade oder Kakao, die mit Früchten, Säften, Likören usw. gefüllt sind; Cremepralinen (Pralinen mit Zuckercremefüllung) fallen nicht unter § 78 I 1 und sind daher luxussteuerfrei (RFM. v. 28. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 72).

b) Fondants und Dessertbonbons. Die Gesetzesvorschrift ist hier gemäß § 16 UStG. durch AusfBest. § 78 I 2 dahin abgeändert, daß hierunter Erzeugnisse der Zuckerwarenindustrie zu verstehen sind, die in der Vdg. über den Verkehr mit Süßigkeiten v. 10. 4. 1920, RGBl. S. 512, unter C Gruppe III aufgeführt sind. Dies sind nur: Überzogene oder glasierte Dessertfondants mit Mandel-, Nuß-, Likör- oder Fruchtcreme. Ebenso übrigens nach der am 15. 12. 1920 unter Aufhebung der Vdg. v. 10. 4. 1920 in Kraft getretenen gleichnamigen Vdg. v. 13. 12. 1920, RGBl. S. 2036.

4. **Luxussteuerfrei** sind hiernach alle übrigen Süßigkeiten, also: Keks, Honigkuchen, Makronen, Schokolade in Tafeln oder Riegeln, Karamelbonbons und Dragees, Konservenkonfekt, andere als die oben bei 3 b genannten Fondants, Komprimate, Türkischer Honig, weiche und harte Schaumzuckerwaren, Marzipanerzeugnisse, auch mit Schokoladenüberguß (RFM. v. 12. 1. 1921, RStBl. S. 72).

§ 16 [1].

[2—3] **Der Reichsrat ist ermächtigt, nähere Bestimmungen über die Abgrenzung der im § 15 bezeichneten Gegenstände zu erlassen (Warenverzeichnis)[4]. Er ist befugt, hierbei einerseits bestimmte an sich unter § 15 fallende Gegenstände mit Rücksicht auf ihre wirtschaftliche Verwendung von der erhöhten Steuer zu befreien [5] und anderseits auch im § 15 nicht bezeichnete Gegenstände für erhöht steuerpflichtig zu erklären, wenn dies zur Herbeiführung einer gleichmäßigen Belastung geboten erscheint oder der Gegenstand als Zubehör eines erhöht steuerpflichtigen Gegenstandes anzusehen ist [6] [7].**

Die Bestimmungen treten außer Kraft, soweit der Reichstag es verlangt [8—10].

Inhalt:

	Anm.		Anm.
I. Materialien	1	VI. Ermächtigung zur Ausdehnung	6
II. Entstehungsgeschichte und Zweck	2	VII. Form der Bestimmungen des Reichsrats	7
III. Allgemeine Ausführungs-Bestimmungen	3	VIII. Mitwirkung des Reichstags	8
IV. Ermächtigung zur Abgrenzung der Luxusgegenstände	4	IX. Weitere Ermächtigungen des Reichsrats	9
V. Ermächtigung zur Befreiung von der Luxussteuer	5	X. „Ausführungs-Bestimmungen" und „Vorläufige Ausführungsanweisung"	10

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918 § 11; Entw. 1918 § 33 (abweichend); Bericht 1918 S. 35, 73.

UStG. 1919: Entw. § 21; Begr. S. 60.

AusfBest. 1918 § 6 ff.;

AusfBest. 1920 §§ 32, 33; §§ 34—78 (betr. Luxusgegenstände, abgedruckt im Kommentar oben bei § 15); AusfBestNov. v. 3. 12. 1920, RZtrBl. S. 1549; zit.: AusfBestNov. 1920, Vdg. des RFM. über d. Inkrafttreten der Ausf.-

BestNov., v. 23. 12. 1920, RZtrBl. S. 1734; AusfBestNov. v. 10. 3. 1921, RZtrBl. S. 187, zit.: AusfBestNov. 1921.

Anm. 2 II. **Entstehungsgeschichte und Zweck.**

1. Der Entwurf zum UStG. 1918 sah in § 33 Ausführungsbestimmungen des Bundesrats vor und ermächtigte ihn zugleich zum Erlasse von Auslegungsgrundsätzen, insbesondere über die nähere Abgrenzung der Luxusgegenstände. Der Ausschuß 1918 fügte die Ermächtigung zur Ausdehnung der Luxussteuer auf andere Gegenstände und die Pflicht zur Vorlage an den Reichstag hinzu (Bericht 1918 S. 35, 73). Das UStG. 1918 ermächtigte nunmehr in § 11 den Bundesrat: a) zu näheren Vorschriften über die Abgrenzung der Luxusgegenstände, und b) zur unbedingten Ausdehnung der Luxussteuer auf andere Gegenstände, und hielt c) an der Pflicht zur Vorlage an den Reichstag fest.

Der Entw. 1919 enthielt in § 21 bereits die Bestimmungen des jetzigen § 16. Sie wurden ohne Erörterung Gesetz. Er erklärte ferner diese Bestimmungen auch auf die Kleinhandelssteuer des § 27 (jetzt § 21) für anwendbar. Vgl. jetzt § 21 Abs. 2.

§ 16 gilt daher für die gesamte Luxussteuer (§§ 15, 21).

2. Die Begr. 1919 S. 60 bemerkt: Die Aufstellung eines Warenverzeichnisses sei unvermeidlich, um den Steuerpflichtigen Klarheit über die Eingliederung ihrer Waren in die erhöhte Steuer zu verschaffen und eine Nachprüfung zu ermöglichen. Mit dieser Abgrenzungsbefugnis sei die Befugnis authentischer Interpretation gegeben (so auch Begr. 1918 S. 44). Abs. 1 Satz 2 gebe dem Reichsrate die Ermächtigung zu ergänzender Rechtsschöpfung. Schon bei Beratung des UStG. 1918 habe sich ergeben, daß die Luxussteuer ein Gebiet sei, auf dem unter Umständen schnelles Handeln geboten sei. In dem weiten Umfang, in dem § 11 des UStG. 1918 die Ermächtigung zur Ausdehnung verliehen habe, sei dieses Recht mit Rücksicht auf die nunmehr aufgestellte eingehende Liste der Luxusgegenstände nicht mehr erforderlich. Aber es müsse ein Ausgleich möglich sein sowohl nach der Seite der Ausdehnung wie der Befreiung.

3. Eine allgemeine Ermächtigung zur Aufstellung von **Auslegungsgrundsätzen,** wie der Bundesrat sie auf Grund des WUStG. für sich in Anspruch und noch der Entwurf 1918 in Aussicht nahm (oben 1; (RGBl. 1916 S. 383 ff.; sie waren keine Rechtsnormen, vgl. RFH. Bd. 1 A S. 128, 129), ist im UStG. nicht verliehen; die Ermächtigung zur Auslegung beschränkt sich nur auf die Abgrenzung von Luxusgegenständen. Insoweit ist die vom Reichsrate gegebene oder zu gebende Auslegung bindend (Anm. 4, 7). Darüber hinaus könnten Auslegungsgrundsätze als Dienstanweisung an die Behörden und Anleitung für die Beteiligten von Wert sein; sie haben natürlich ohne gesetzliche Ermächtigung nicht die Kraft von Rechtsnormen. Die AusfBestNov. enthält zahlreiche Bestimmungen, die lediglich Auslegungen des Gesetzes sind, zB. § 47 I. Sie sind im Kommentare zu § 15 bei den einzelnen Stellen im Anschluß an die Vdg. v. 23. 12. 1920 (oben Anm. 1) vermerkt.

III. Über **allgemeine Ausführungsbestimmungen** zum UStG. vgl. § 45 und die dortigen Anmerkungen. Auch unten Anm. 10. Anm. 3

IV. **Ermächtigung zur Abgrenzung der Luxusgegenstände.** Anm. 4

1. Wie nach § 11 Abs. 1 UStG. 1918 der Bundesrat, so ist jetzt der Reichsrat ermächtigt, die Luxusgegenstände des § 15 und § 21 (vgl. § 21 Abs. 2) näher abzugrenzen. Soweit er dies tut, legt er die gesetzlichen Listen der Luxusgegenstände authentisch aus. Solche authentischen Abgrenzungen sind in den AusfBest. zahlreich vorhanden. Beispiele: Nach § 54 II 2 AusfBest. sind Kutschwagen, die mit einem Verdeck ausgestattet sind, von Ausnahmen abgesehen, stets erhöht steuerpflichtig; nach § 48 I 11 AusfBest. sind für luxussteuerfreie „Grabdenkmäler in schlichter Ausführung" genaue Abgrenzungen gegeben.

Soweit der Reichsrat hiernach zur authentischen Auslegung befugt ist, sind seine Bestimmungen objektives Recht, d. h. sie haben Gesetzeskraft für die Beteiligten, die Verwaltungsbehörden und die Gerichte, insbesondere den Reichsfinanzhof. So für die gleichartige Vorschrift in § 11 Abs. 1 UStG. 1918: RFH., Urt. v. 2. 10. 1919, RFH. Bd. 1 A S. 195 = AmtlMitt. S. 391; RFH. Bd. 1 A S. 114 (Urteil v. 9. 7. 1919); Bd. 1 A S. 237 (Urt. v. 15. 10. 1919, unten Anm. 6 Nr. 3). Diese Bindung setzt aber voraus,

a) daß der Reichsrat mit der betreffenden Vorschrift der AusfBest. überhaupt eine authentische Abgrenzung und nicht nur einen Anhalt für die Auslegung geben wollte (vgl. § 6 AusfBest. 1918). So enthielten zB. die AusfBest. 1918 in § 7 Abs. 10 a. E. die Bemerkung: „Danach macht zB. eine goldene Feder den ganzen Füllfederhalter erhöht steuerpflichtig". Damit sollte keine bindende Abgrenzung, sondern nur ein Beispiel für die Auslegung der gesetzlichen Vorschriften über die Behandlung zusammengesetzter Gegenstände gegeben werden (anerkannt im Rundschr. d. RFM. vom 17. 12. 1918, AmtlMitt. 1919 S. 34). Vgl. auch Anm. 2 a. E.;

b) daß er die Ermächtigungsgrenze eingehalten, also zweifelhafte Grenzen gezogen und nicht etwa Gegenstände für luxussteuerpflichtig oder -frei erklärt, die nach der klaren Absicht des Gesetzes im umgekehrten Sinne zu behandeln sind. Nähere Bestimmungen über die Abgrenzung der Luxusgegenstände erlassen heißt: Die unzweifelhaften Grenzen der Unzweifelhaftigkeit entsprechend, und die zweifelhaften Grenzen so zu bestimmen, wie sie vernünftigerweise angenommen werden können. Glaubt ein Gericht die zweifelhafte Grenze anders ziehen zu müssen, ist die vom Reichsrate vorgenommene Grenzziehung jedoch vernünftigerweise möglich, so ist das Gericht an diese gebunden. Mit dieser Maßgabe ist, da eine dem Art. 106 Abs. 2 der Pr. Verfassung v. 31. 1. 1850 entsprechende Vorschrift in der Reichsverfassung v. 11. 8. 1919, RGBl. S. 1383 (wie schon in der Reichsverf. v. 16. 4. 1871) fehlt, die Prüfung der Frage, ob eine ergangene Reichsrechtsverordnung sich im Rahmen der gesetzlichen Ermächtigung hält, Recht und Pflicht der Gerichte. So Popitz 1918 S. 142, 143; Lion, Anm. 3 zu der ähnlichen Vorschrift in § 66 Abs. 2 d. Zuwachssteuergesetz v. 14. 2. 1911, RGBl. S. 33; anders Cuno, Anm. B 3c zu § 66 aaO. Freilich hat diese Frage für das geltende UStG. kaum praktischen Wert. Denn wenn eine Vorschrift unter dem Gesichtspunkte

der Abgrenzung nicht bindend ist, wird meist eine Ausdehnung oder Einschränkung der Luxussteuerpflicht vorliegen, zu der der Reichsrat ebenfalls befugt ist: Anm. 5, 6.

2. Warenverzeichnis. Nach § 16 Abs. 1 Satz 1 kann die Abgrenzung so erfolgen, daß aus den einzelnen nach § 15 — und § 21, vgl. § 21 Abs. 2 — luxussteuerpflichtigen Gegenständen ein „Warenverzeichnis" gebildet wird. Die Begr. 1919 S. 60 hatte hierbei als Vorbild im Sinne das zollrechtliche Warenverzeichnis (Anlage zum Zolltarifgesetz v. 25. 12. 1902, RGBl. S. 303). Die AusfBest. 1918, §§ 6 ff., folgten den Paragraphen des Gesetzes, und die Vorl. AusfAnw. ergänzte ihrerseits die AusfBest. 1918. Die AusfBest. 1920 sind ebenfalls der gesetzlichen Luxussteuerliste gefolgt. So eingehend sie sind, so enthalten sie doch kein Warenverzeichnis. Ein solches wäre bei dem unbegrenzten Kreise der der Herstellersteuer unterliegenden Gegenstände wohl nicht möglich gewesen.

3. Als authentische Interpretation haben die Abgrenzungsbestimmungen des Reichsrats nach allgemeinen Grundsätzen rückwirkende Kraft (Kloß 1918 S. 59 Nr. 2; unten § 46 Anm. 12 a). Zum Schutze des guten Glaubens und mit Rücksicht auf das verspätete Erscheinen der AusfBest. ist jedoch in § 33 aaO. vorgeschrieben, daß dem Steuerpflichtigen durch das Landesfinanzamt die Luxussteuer erlassen werden kann, wenn er nachweist, daß er die von ihm in der Zeit vom 1. 1. bis 1. 7. 1920 vereinnahmten Entgelte ohne Rücksicht auf die Luxussteuer bemessen hat, und er ohne Verschulden die Lieferungen, die nach der „Abgrenzung" in die Luxussteuer fallen, als luxussteuerfrei ansehen konnte. Die AusfBestNov. 1920 trat erst am 1. 1. 1921 in Kraft, soweit nicht für Befreiungen Besonderes gilt. Auch die in ihr enthaltenen Abgrenzungen und Auslegungsvorschriften wirken erst seit dem 1. 1. 1921. Wegen der Auslegungen nimmt aber der RFM. (Ziff. II der Vdg. v. 23. 12. 1920) im Widerspruche mit dem Wortlaute des Art. 2 Ausf.-BestNov. Rückwirkung auf den 1. 1. 1920 an. Da es sich hierbei nur um eine schlichte Anweisung an die Umsatzsteuerämter handelt, die allerdings diese, nicht die Rechtsmittelinstanzen bindet, so wird man einen solchen Verwaltungsbefehl trotz der Inkrafttretungsbestimmung der Novelle 1920 als zulässig ansehen müssen. Der RFM. hat jedoch gleichzeitig bestimmt, daß, soweit bei unanfechtbaren Veranlagungen von einer abweichenden Auslegung ausgegangen war, von Neuveranlagungen (§ 212 Abs. 3 RAbgO.) abzusehen sei. — Die AusfBestNov. 1921 hat in keiner Beziehung rückwirkende Kraft.

Anm. 5

V. **Ermächtigung zur Befreiung von der Luxussteuer.**

1. Diese Befugnis war nach dem UStG. 1918 nicht gegeben. Sie enthält die Ermächtigung zu ergänzender Rechtsschöpfung, also zur Schaffung von Rechtsnormen mit Gesetzeskraft. Über die grundsätzliche Verbindlichkeit dieser Normen, auch für die Gerichte, gilt das in Anm. 4, 1 Gesagte entsprechend. Vgl. aber auch unten 3, 4.

2. Die Befugnis geht nur dahin, bestimmte Gegenstände, die an sich nach §§ 15, 21 luxussteuerpflichtig sein würden, von der erhöhten Steuer zu befreien. An der allgemeinen Steuer (§§ 1, 13) darf nichts geändert werden.

3. Die Rücksichtnahme auf die wirtschaftliche Verwendung des Gegenstandes muß der Grund der Befreiung sein. Der Grund braucht aber in den Bestimmungen des Reichsrats nicht genannt zu sein. Er ist auf seine Zweckmäßigkeit von den Beteiligten und den Gerichten nicht nachzuprüfen. Nur wenn sich in einem Falle ergeben sollte, daß für die Befreiung eine Rücksichtnahme auf die wirtschaftliche Verwendung des Gegenstandes nicht maßgebend gewesen ist, würde die Befreiung unwirksam sein. Dies wird nur dann eintreten, wenn in den Bestimmungen des Reichsrats ein anderer Befreiungsgrund ausdrücklich angegeben ist, oder wenn aus dem Gegenstande der Befreiung zu schließen ist, daß jene Rücksicht nicht maßgebend sein kann (vgl. Anm. 4, 1 b).

4. Die Ermächtigung geht nur dahin, für einzelne Gebrauchsgegenstände, die an sich unter eine nach §§ 15, 21 steuerpflichtige Gattung fallen würden, eine Ausnahme zu machen, nicht dagegen dahin, einzelne Nummern der gesetzlichen Luxussteuerlisten ganz zu streichen. Denn es handelt sich um „ergänzende Rechtsschöpfung" (Begr. 1919 S. 60). Es können also zB. nicht, im Widerspruche zu § 15 II Nr. 8, Landfahrzeuge allgemein als luxussteuerfrei erklärt werden. Dagegen ist es zulässig, unter den „Gegenständen aus Kupfer, Zinn usw." (§ 15 I Nr. 6) Gas- und Wasserhähne, Leitungsdrähte usw. zu befreien, wie dies in AusfBest. § 36 F geschehen ist, oder von den „Gegenständen aus Holz" Meß- und Zeichengeräte, Blei- und Buntstifte, Federhalter usw. zu befreien (AusfBest. § 43 VI 1).

Es ist aber auch zulässig, einzelne gesetzliche Merkmale der Luxussteuerpflicht gewisser Gegenstände oder Gattungen von Gegenständen einschränkend abzuändern. So sind nach § 15 II Nr. 31 UStG. Strohhüte mit einer Strohborte von weniger als 6 mm luxussteuerpflichtig. Die AusfBest. § 77 II 3 b haben dies eingeschränkt auf eine Breite von weniger als 4 mm. Auch eine Befreiung von Gegenständen durch Streichung eines gewissen gesetzlichen Merkmals der Luxussteuerpflicht, also gewissermaßen im Widerspruch zum Gesetze, wird zulässig sein. So ist in § 15 II Nr. 17 Jambis- und Nilgrisrohr als Merkmal der Luxussteuerpflicht bezeichnet. Die AusfBest. § 63 III 3 haben dies gestrichen. Vgl. auch AusfBest. § 45 X; oben § 15 Anm. 125, 180, 130 e.

Da der Reichsrat ermächtigt ist, bestimmte Gegenstände von der erhöhten Steuer ohne Einschränkung zu befreien, so kann er gewisse Gegenstände auch beschränkt befreien, zB. nur hinsichtlich des Verbringens in das Inland nach § 17 Nr. 3 (hiervon hat er in AusfBest. § 12 Abs. 1 Gebrauch gemacht; vgl. § 17 Anm. 8 a), oder nur bei der Lieferung an einen bestimmten Abnehmerkreis, zB. Waffen an die Wehrmacht (AusfBest. § 51 Nr. 6; § 15 Anm. 95), oder an solche Abnehmer, die sich durch eine von dritter Seite auszustellende Bescheinigung, zB. einer staatlich anerkannten oder staatlichen Beratungsstelle für Kriegerehrung über die Schlichtheit des Erinnerungsmals (AusfBest. § 48 II 11 d; oben § 15 Anm. 84 a. E.), oder durch eine Bezugsbescheinigung des Umsatzsteueramts als Weiterverarbeiter und Weiterveräußerer ausweisen

(AusfBest. § 50 II 3; § 54 I 2; oben § 15 Anm. 16a, 21c, 108; unten § 19 Anm. 16).

5. Inkrafttreten. Die Befreiungs- (und ebenso die Ausdehnungs-) bestimmungen können auf den 1. Januar 1920 (Tag des Inkrafttretens des UStG.) rückwirkende Kraft sich beilegen, da ein gesetzliches Verbot dessen nicht besteht und der Zweck des § 16 Abs. 1 Satz 2 anderenfalls nicht zu erreichen wäre. Ebenso für § 66 Abs. 2 des ZuwachssteuerG. v. 14. 2. 1911: Lion, Anm. 6, b und Cuno, Anm. B 3a zu § 66 aaO. Anders Kloß 1918 S. 59 Nr. 2; PrOVG. Bd. 47 S. 208. In einwandfreier Weise haben die Befreiungsbestimmungen sich rückwirkende Kraft (auf den 1. 1. 1920) beigelegt, während die Ausdehnungsbestimmungen erst am 1. 7. 1920, also nach der Veröffentlichung der AusfBest. in Kraft traten (AusfBest. § 32 Abs. 1). Die AusfBestNov. 1920 trat jedoch auch mit ihren Befreiungsvorschriften grundsätzlich erst am 1. 1. 1921 in Kraft. Doch ist durch Art. 2 daselbst der RFM. ermächtigt, für Befreiungen einen früheren Zeitpunkt zu bestimmen. Er hat hiervon in Ziff. I seiner Vdg. v. 23. 12. 1920 (Anm. 1) in verschiedenartiger Weise Gebrauch gemacht. Das Einzelne ist im Kommentare zu § 15 vermerkt. Die AusfBestNov. 1921 kennt eine Rückwirkung in keiner Beziehung.

6. Neben dieser Befreiungsbefugnis des Reichsrats besteht der allgemeine Billigkeitserlaß aus § 108 RAbgO. Danach kann der RFM., nicht der Reichsrat, für einzelne Fälle Steuern, deren Einziehung nach Lage der Sache unbillig wäre, ganz oder zum Teil erlassen oder die Erstattung oder Anrechnung bereits entrichteter Steuern verfügen, auch für bestimmte Arten von Fällen den Landesfinanzämtern oder Finanzämtern diese Befugnis übertragen. Für Fälle bestimmter Art kann der RFM. mit Zustimmung des Reichsrats aus Billigkeitsgründen allgemeine Befreiungen oder Ermäßigungen von Steuern sowie Erstattung oder Anrechnung bereits entrichteter Steuern vorsehen. Auf Grund dieser Norm kann also sowohl Befreiung von der Luxussteuer, wie von der allgemeinen Umsatzsteuer erfolgen. Auf Grund dieser Vorschrift sind zB. Lebensmittelverkäufe der Gemeinden usw. (§ 40 Abs. 3 UStG. 1918), Hochschullehrer usw. unter der Herrschaft des geltenden UStG. von der allgemeinen Umsatzsteuer befreit worden: AusfBest. §§ 3, 9; vgl. § 2 Anm. 2.

Anm. 6

VI. **Ermächtigung zur Ausdehnung der Luxussteuer.**

1. Das UStG. 1918 enthielt in § 11 Abs. 2 eine allgemeine Ermächtigung des Bundesrats zur Ausdehnung der Luxussteuer auf andere Gegenstände. Aber auch hier wurde angenommen, daß die Ermächtigung nicht dahin gehe, Gegenstände als erhöht steuerpflichtig zu bezeichnen, die das Gesetz entweder mit bestimmten Worten oder dem Sinne nach für luxussteuerfrei erklärt habe (Popitz 1918 S. 143). Dies gilt für das geltende UStG. umso mehr, als hier die Ausdehnungsermächtigung an einschränkende Bedingungen geknüpft ist, die das frühere Gesetz nicht enthielt. So wurde im Ausschuß 1919 die Frage gestellt, wie die Worte: „wenn dies zur Herbeiführung einer gleichmäßigen Belastung geboten erscheint", zu

verstehen seien, und vom RegVertreter die programmatische Erklärung abgegeben (Bericht 1919 S. 60): Es handele sich nicht um eine Delegation, die Luxussteuer auszubauen, wie sie in § 11 des bisherigen Gesetzes enthalten sei. Es handele sich lediglich um die Möglichkeit, die Steuer beweglich zu gestalten, indem aus den Gründen des § 16 Gegenstände in die erhöhte Steuer einbezogen werden können, zB. wenn bei Aufzählung der Hölzer oder sonstiger Gegenstände ein wichtiger Gegenstand vergessen oder beiseite gelassen ist, weil er bisher nicht verwendet wurde und neu verwendet wird, oder weil ein Gegenstand neu hergestellt wird, der, wenn er nicht gleichfalls unter die Luxussteuer fällt, den Umsatz der Artikel, mit denen er konkurriert, empfindlich schädigt".

Es ist also zB. nicht zulässig, die gesetzliche Befreiung für zu gewerblichen Zwecken bestimmte Gegenstände oder für Heilmittel (§ 15 Abs. 1 Satz 2, 4) allgemein zu beseitigen, wohl aber die Liste der Edelhölzer (§ 15 I Nr. 13a, II Nr. 17) zu ergänzen (so AusfBest. § 43 II 1). Unzulässig war es, durch die AusfBestNov. 1921 § 68 I die in § 15 II Nr. 22 UStG. für Axminster- und Tapestryteppiche ausdrücklich ausgesprochene Befreiung wieder zu beseitigen (§ 15 Anm. 144, a).

2. Auch auf Zubehör eines Luxusgegenstandes, und hier ohne Einschränkung, kann die erhöhte Steuerpflicht ausgedehnt werden. Unter „Zubehör" gilt hier wie im sonstigen Sprachgebrauche des UStG. nicht der Zubehörbegriff in § 97 BGB., vielmehr zieht die Luxussteuerpflicht der Hauptsache ohne weiteres die des mitgelieferten Zubehörs (Begriff des BGB.) nach sich (Vorbem. VII vor § 15). Unter „Zubehör" im Sinne des UStG. sind vielmehr Teile, Ersatzstücke zu verstehen, die als Ersatzteile selbständig und ohne Beziehung zu einer individuellen Hauptsache veräußert werden, wie photographische Platten in bestimmter Größe, ein Fahrradschlauch usw., also Gegenstände, die ihrer Beschaffenheit nach bestimmt sind, Zubehör einer Hauptsache zu werden, den Zubehörbegriff des § 97 BGB. also später zu erfüllen. (Zubehör im objektiven Sinne.) Darum ist aus § 16 Abs. 1 a. E. kein Beweisgrund dafür zu entnehmen, daß die Luxussteuerpflicht der Hauptsache das mitgelieferte Zubehör (im Sinne des § 97 BGB.) grundsätzlich nicht mitumfasse (vgl. Vorbem. VII vor § 15).

Mit dieser Ausdehnungsbefugnis erledigt sich die Frage, ob die Ermächtigung zur Erklärung des Zubehörs von Luxussachen als luxussteuerpflichtig schon in der Abgrenzungsbefugnis (oben Anm. 4) enthalten ist, eine Frage, die m. E. nur für Zubehör im Sinne des § 97 BGB., nicht auch, wie anscheinend der Reichsfinanzhof annahm (Urt. v. 2. 10. 1919, RFH. Bd. 1 A S. 195 = Amtl. Mitt. S. 391), für objektives Zubehör zu bejahen ist.

3. Die Prüfungspflicht der Gerichte geht, entsprechend dem in Anm. 4 und 5 Gesagten, nur dahin, ob die in Frage kommende Ausdehnung durch den Zweck „der Herbeiführung einer gleichmäßigen Belastung" veranlaßt sein (oben 1), oder ob es sich um ein Zubehörstück im objektiven Sinne (oben 2) handeln kann. Die Zweckmäßigkeit ist nicht nachzuprüfen. Daß die Ausdehnungsvorschriften im übrigen Gesetzeskraft haben, ist für § 11 Abs. 2 UStG. 1918 anerkannt vom RFH. Bd. 1 A S. 237, Urt. v. 15. 10. 1919. Vgl. auch RFH., Urt. v. 2. 10. 1919, oben Ziff. 2 Abs. 2.

4. Zeitpunkt des Inkrafttretens der Ausdehnungsbestimmungen ist der 1. 7. 1920, für die AusfBestNov. 1920 der 1. 1. 1921, für die AusfBestNov. 1921 der 1. 4. 1921. Vgl. Anm. 5 Nr. 5. Wegen des Übergangsrechts vgl. AusfBest. § 32 Satz 3; AusfBestNov. 1920 u. 1921 Art. 2; unten § 46 Anm. 12e u. 24, auch S. 349 Fußnote 1.

Anm. 7 VII. **Form der Bestimmungen des Reichsrats.**

1. Aeußere Form.

a) Die Bestimmungen nach § 16 müssen **veröffentlicht** werden. Denn sie sind Rechtsverordnungen, die alle Beteiligten binden sollen (Rechtsnormen), und bezüglich solcher ist die Veröffentlichung als wesentliche Voraussetzung der Wirksamkeit im deutschen Staatsrecht anerkannt, obwohl weder die Reichsverfassung v. 16. 4. 1871 noch diejenige v. 11. 8. 1919 dies vorschreibt. (Vgl. zB. PrOVG. Bd. **64** S. 131.) Zur Veröffentlichung von Rechtsnormen des Reichs zuständige Blätter sind das RGBl. und das RZtrBl. (Vgl. über letzteres: Reichsanzeiger 1872 Nr. 304.) Es genügt also Veröffentlichung im RZtrBl.

b) **Der Reichsrat** muß veröffentlichen. Die auf Grund des § 11 UStG. 1918 erlassenen Bestimmungen des Bundesrats waren gemeinsam mit den nach § 41 aaO. dem Bundesrate vorbehaltenen Ausführungsvorschriften (Verwaltungs-, nicht Rechtsverordnungen) als „Ausführungsbestimmungen" (zitiert: AusfBest. 1918) am 26. 7. 1918 im RZBl. 1918 S. 229 vom Reichskanzler veröffentlicht worden. Die Rechtsgültigkeit dieser Form ist niemals beanstandet worden, vielmehr hat der RFH. wiederholt die Rechtsnormeigenschaft jener Bestimmungen anerkannt (Anm. 4 Nr. 1; Anm. 6 Nr. 3). Hierfür spricht auch die unangefeindete Praxis, wonach Bundesratsverordnungen durch den Reichskanzler veröffentlicht wurden. Die jetzigen, auf § 16 UStG. beruhenden Reichsratsnormen sind, in entsprechender Weise, zusammen mit den in § 45 erwähnten schlichten „Ausführungsbestimmungen", **vom RFM. mit Zustimmung des Reichsrats** im RZtrBl. 1920, S. 937 ff. (Nr. 35 v. 25. 6. 1920) unter dem Titel: **„Ausführungsbestimmungen"** und dem Datum vom 12. 6. 1920 veröffentlicht worden. Dasselbe gilt von der AusfBestNov. v. 3. 12. 1920 u. vom 10. 3. 1921. Diese Form entspricht dem § 45, streng genommen aber nicht dem § 16. Sind deshalb die auf Grund des § 16 ergangenen Bestimmungen als Rechtsnormen ungültig? Dieselbe Form der Bekanntmachung ist auch bei anderen neuesten Reichsgesetzen geübt. (Vgl. zB. die AusfBest. z. GrunderwStG. v. 12. 9. 1919 und §§ 25, 36 daselbst. Lion, Anm. 3 zu § 25 aaO. hat die dort vorgesehenen, in den AusfBest. veröffentlichten Bestimmungen des Reichsrats daher als ungültig bezeichnet.) Ich möchte mich trotz schwerer Bedenken für die Gültigkeit aussprechen. Aus der Praxis des früheren Staatsrechts folgt, daß Vertretung in der Veröffentlichung zulässig ist, daß die Bekanntmachung also nicht unter der Firma des Bundesrats, jetzt Reichsrats, zu erfolgen braucht. Früher veröffentlichte der Reichskanzler, als der Vorsitzende des Bundesrats (Art. 15 Reichsverf. v. 16. 4. 1871), oder sein nach dem Stellvertretungsgesetze v. 17. 3. 1878 ressortmäßig zuständiger Vertreter. Jetzt führt nicht notwendig der Reichskanzler, sondern ein „Mitglied der Reichsregierung" den Vorsitz im Reichsrat (Art. 65 Reichsverf.

v. 11. 8. 1919). Hiernach wird man den RFM. zur Bekanntmachung von Reichsratsnormen zu einem Steuergesetze nicht als unzuständig bezeichnen können.

Sehr unkorrekt ist die Bekanntmachungsformel. „Auf Grund des § 45 des Umsatzsteuergesetzes ... erlasse ich mit Zustimmung des Reichsrats die nachstehenden Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetze". Es hätte gesagt werden sollen, daß der Erlaß der Bestimmungen zugleich auf Grund des § 16, und hier namens des Reichsrats erfolge. Denn wie gerade das UStG. beweist, ist Erlaß durch den Reichsrat nicht dasselbe wie Erlaß durch den RFM. mit Zustimmung des Reichsrats. Anscheinend ging man von der m. E. irrigen Ansicht aus, daß der Begriff der AusfBest. in § 45 zugleich Rechtsnormen aus § 16 decke. Aber wesentlich ist, daß der Reichsrat zu dieser Veröffentlichung und ihrer Form die Zustimmung erteilt hat, und daß die über die Luxussteuer erlassenen, in §§ 34—79 AusfBest. enthaltenen Vorschriften „auf Grund des § 16 des Gesetzes ergehen", wie es in § 32 Satz 1 AusfBest. ausdrücklich heißt. Es muß also angenommen werden, daß der Reichsrat selbst sie erlassen, nicht etwa nur seine Zustimmung zu vom RFM. erlassenen Bestimmungen erteilt hat. Dies geht aus der Drucks. Nr. 433 des Reichstags 1920 hervor, wo im Anschreiben des RFM. an den Reichstagspräsidenten ausdrücklich gesagt ist, daß die §§ 32—79 AusfBest. vom Reichsrat gemäß § 16 Abs. 1, § 21 Abs. 2 UStG. erlassen sind (allerdings mit der fehlerhaften Bemerkung, daß es sich um nähere Bestimmungen „zur Abgrenzung" der Luxusgegenstände handele, während in weitem Umfang auch Befreiungen und Erweiterungen dort enthalten sind).

Die in den AusfBest. enthaltenen, auf Grund des § 16 UStG. ergangenen Vorschriften sind daher als Rechtsnormen gültig.

2. Innere Form.

a) Warenverzeichnis. Ein solches war in Aussicht genommen, hat sich aber als undurchführbar erwiesen (Anm. 4 Nr. 2). Die auf Grund des § 16 UStG. ergangenen Bestimmungen folgen der Legalordnung der in §§ 15, 21 UStG. aufgestellten Luxussteuerlisten (AusfBest. §§ 34—79).

b) Mit ausdrücklichen Worten braucht aus den Bestimmungen nicht hervorzugehen, ob eine gegebene Vorschrift eine Abgrenzungsvorschrift (§ 16 Abs. 1 Satz 1) einerseits oder eine Einschränkung (Befreiung) oder Ausdehnung der Luxussteuerpflicht andererseits sein soll. Ebensowenig brauchen die gesetzlichen Gründe der Befreiung oder Ausdehnung (§ 16 Abs. 1 Satz 2) genannt zu werden. Die Befreiungen können auch auf § 108 RAbgO. beruhen. Vgl. AusfBest. § 32 Satz 2 und Anm. 5 Nr. 6.

VIII. **Mitwirkung des Reichstags.** Anm. 8

1. Das UStG. 1918 bestimmte in § 11 Abs. 3, daß der Bundesrat seine Abgrenzungs- und Ausdehnungsbestimmungen unverzüglich dem Reichstage vorzulegen hat, und daß sie außer Kraft treten, soweit der Reichstag es verlangt. Die Vorlegungspflicht ist schon im Entw. 1919, § 21 Abs. 2, gefallen. Einen Grund dafür ergibt die Entstehungsgeschichte nicht. Offenbar wurde jene Vorschrift als überflüssig angesehen, da die Bestimmungen des Reichsrats erst mit der Veröffentlichung als Rechtsnormen verbindlich werden

und der Reichstag dann selber in der Lage ist zu prüfen, ob er die Aufhebung verlangen will. Übrigens ist die Vorlegung am 10. 8. 1920 erfolgt: Nr. 433 der Drucks. d. Reichstags 1920.

2. Der Reichstag kann die Aufhebung verlangen. Hierzu genügt ein einfacher Mehrheitsbeschluß des Reichstagsplenums. Ein Beschluß in drei Lesungen ist nicht erforderlich. Bis zum Zusammentritte des ersten, auf Grund der Reichsverfassung v. 11. 8. 1919 gebildeten Reichstags galt die Nationalversammlung als Reichstag (Art. 180 ReichsVerf.). Der Reichstag kann die Außerkrafttretung der Vorschriften im vollen Umfang oder auch nur eines Teiles von ihnen, zB. einer einzelnen Vorschrift verlangen: „soweit der Reichstag es verlangt". Anders Popitz 1918 S. 143, IV 2; vgl. aber Lion, Anm. 6, c zu § 66 ZuwachsStG.

Mit dem Reichstagsbeschlusse, der einer Veröffentlichung nicht bedarf, treten die Vorschriften des Reichsrats, soweit ihre Aufhebung verlangt ist, von selbst außer Kraft, und zwar ex nunc, nicht ex tunc, d. h. die Vorschriften bleiben bis dahin in Kraft. (Anders § 66 Abs. 2 Satz 2 des Zuwachssteuergesetzes v. 14. 2. 1911, wo dem Aufhebungsverlangen des Reichstags rückwirkende Kraft ausdrücklich beigelegt ist.) Die ex nunc erfolgte Außerkrafttretung hat zur Folge, daß die Bestimmungen als Rechtsnorm in Zukunft nicht zu berücksichtigen sind. Im Rechtsmittelverfahren ist die Aufhebung bis zur Verkündung des Urteils in der Berufungsinstanz zu beachten. Eine spätere Aufhebung kann der Reichsfinanzhof gemäß § 267 RAbgO. nicht berücksichtigen.

Anm. 9 IX. **Weitere Ermächtigungen des Reichsrats** zum Erlasse von Rechtsnormen sind enthalten in:

§ 2 Nr. 1 Satz 2 (Gleichstellung des Zollauslandes mit dem staatsrechtlichen Auslande). Vgl. § 2 Anm. 7;

§ 18 Abs. 3 (nähere Bestimmungen hinsichtlich der Frage, wer als Hersteller anzusehen ist). Vgl. § 18 Anm. 11;

§ 19 Satz 4, §§ 20, 24 Abs. 1, 2 (nähere Bestimmungen hinsichtlich den Voraussetzungen des Vergütungsanspruchs). Vgl. § 20 Anm. 21;

§ 21 Abs. 2 (entspricht dem § 16);

§ 22 Abs. 2 Satz 2 (nähere Bestimmungen über die Wiederverkäuferbescheinigung). Vgl. § 22 Anm. 17;

§ 31 Abs. 1, 4 (Bestimmungen über die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht). § 31 Anm. 9;

§ 33 Abs. 3 (Versteuerungsart bei Versteigerungen). Vgl. § 33 Anm. 11.

§ 38 Abs. 2 (Bestimmungen über die Enteignung von Luxusgegenständen). Vgl. § 38 Anm. 14;

§ 39 Abs. 2 (Bestimmungen über Stempelmarken); § 39 Anm. 12;

§ 40 Abs. 4 (Bestimmungen über Ablieferung von Anzeigeblättern). Vgl. § 40 Anm. 17.

Anm. 10 X. **Ausführungsbestimmungen und vorläufige Ausführungsanweisung.**

1. Mit dem Inkrafttreten des geltenden UStG. (am 1. Januar 1920; § 46 Abs. 1 Satz 1) sind die AusfBest. 1918 (Anm. 7 Nr. 1) außer Kraft getreten. Mit Rücksicht hierauf, und da die auf Grund des § 16 zu erlassenden Bestimmungen des Reichsrats nicht rechtzeitig fertiggestellt werden konnten, hat der RFM.

am 18 Dez. 1919 eine „**Vorläufige Ausführungsanweisung** zum neuen Umsatzsteuergesetze" (zitiert: Vorl. AusfAnw.; abgedruckt in AmtlMitt. 1919 S. 449 ff.) erlassen. Diese hat nicht die Rechtsnormeigenschaft der vom Reichsrat auf Grund des § 16 zu erlassenden Bestimmungen, ist vielmehr lediglich ine Verwaltungsanweisung. Sie enthielt bereits Abgrenzungs-, Befreiungs- und Ausdehnungsvorschriften im Sinne des § 16, an die die Umsatzsteuerämter verwaltungsmäßig gebunden waren, die aber im Rechtsmittelverfahren nicht maßgebend sein konnten.

2. Die **Ausführungsbestimmungen** vom 12. 6. 1920, hinsichtlich der Herstellersteuer ergänzt und abgeändert durch die AusfBestNov. 1920 und 1921, enthalten die vom Reichsrat auf Grund der §§ 16, 21 Abs. 2 und der in Anm. 9 angeführten gesetzlichen Ermächtigungen erlassenen Normen, ferner die im Gesetze dem RFM. „mit Zustimmung des Reichsrats" und dem RFM. allein überwiesenen Regelungen, schließlich die allgemeinen Verwaltungsbestimmungen im Sinne des § 45. Vgl. bei § 45. Soweit durch die AusfBest. das gesetzliche Luxussteuerrecht abgeändert ist, ist über ihr Inkrafttreten Besonderes bestimmt. Vgl. oben Anm. 4 Nr. 3; 5 Nr. 5; 6 Nr. 4; auch § 46 Anm. 12 a.

§ 17 [1].

[2] Die erhöhte Steuerpflicht des § 15 umfaßt auch
1. die Entnahme aus dem eigenen Betriebe (§ 1 Nr. 2) [3];
2. die Lieferung auf Grund einer Versteigerung (§ 1 Nr. 3), wenn der Versteigerer vom Hersteller beauftragt ist [4];
3. das Vorbringen [5] von Gegenständen der im § 15 bezeichneten Art [7] in das Inland [6]. § 8 Abs. 3 findet entsprechende Anwendung [11]. Steuerpflichtig ist der erste inländische Erwerber [9] oder, wenn der Gegenstand nicht aus dem Ausland an einen inländischen Erwerber geliefert wird, derjenige, der den Gegenstand im Inland in Gewahrsam nimmt [10], [12].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Entstehungsgeschichte u. Zweck	2
III. Entnahme aus dem eigenen Betriebe	3
IV. Lieferung auf Grund einer Versteigerung	4
V. Verbringen in das Inland.	
1. Der Rechtsvorgang des Verbringens	5
Insbesondere: „Inland"	6
2. Gegenstand der luxussteuerpflichtigen Einfuhr	7
3. Befreiungen	8
4. Subjektive Luxussteuerpflicht.	
a) Der erste inländische Erwerber	9
b) Der Gewahrsamsinhaber	10
5. Steuermaßstab (Entgelt, Wert)	11
6. Sondervorschriften üb. das Verfahren	12

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918 § 9 Abs. 2; § 10 Nr. 2 (stark abweichend); § 26 Abs. 1 Satz 1; Entw. 1918 § 8 Abs. 2, § 21 Abs. 1 Satz 1; Begr. 1918 S. 37, 42; Bericht S. 63, 72.

UStG. 1919: Entw. § 22 Nr. 1, 3, 4; Begr. S. 60; Bericht S. 41, 52. AusfBest. 1918: — —.

AusfBest. 1920 § 12, § 15 Abs. 2, §§ 20—22. Dazu RStBl. 1920 S. 420 ff. Vorl. AusfAnw. III 7.

Anm. 2 **II. Entstehungsgeschichte und Zweck.**

1. Nr. 1 und 2 des § 17 entsprechen, bei der Kleinhandelssteuer, dem § 23 Abs. 1 Nr. 1 und 2. Die Gründe für diese Vorschriften sind bei beiden Luxussteuerarten dieselben. Nr. 3 des § 17 hat ein Gegenstück in § 23 Abs. 1 Nr. 4.

2. Eine dem § 17 Nr. 1 und 2 (= § 23 Abs. 1 Nr. 1 und 2) entsprechende Vorschrift enthielt der Entw. 1918 nicht. Anscheinend hielt er die allgemeinen Vorschriften des Gesetzes ohne weiteres für anwendbar auch auf die Luxussteuer. Der Gedanke war richtig. Es folgte daraus, daß auch beim Eigenverbrauche der in § 1 Abs. 2 UStG. 1918 vorgesehene Wiederverkäuferpreis (Großhandelspreis) maßgebend wurde, obwohl die Luxussteuer jenes Gesetzes eine Kleinhandelssteuer war. Andererseits blieb offen, ob im Versteigerungsfalle (§ 1 Abs. 3) der Groß- oder Kleinhandelspreis der Luxussteuer zugrunde zu legen sei. Der Ausschuß 1918 stellte darauf den § 9 Abs. 2 in das Gesetz ein. Dadurch wurde klargestellt, daß auch im Versteigerungsfalle (§ 1 Abs. 3), dem damaligen Charakter der Luxussteuer entsprechend, diese nur beim Erwerbe durch Privatpersonen (nicht durch Wiederverkäufer) in Ansatz zu kommen hatte. Beim Eigenverbrauche (§ 1 Abs. 2) blieb es beim Großhandelspreise, was für die Kleinhandelssteuer eine Unstimmigkeit bedeutete.

Der Entw. 1919 (§ 22 Nr. 1 und 3) vermied diese Zweifel und Unstimmigkeiten, indem er das vorschlug, was geltendes Gesetz wurde. Danach steht der Lieferung (§ 15 Abs. 1 Satz 1) der Eigenverbrauch (§ 1 Nr. 2) und die Lieferung auf Grund einer Versteigerung (§ 1 Nr. 3) gleich. Der Charakter der Herstellersteuer ist aber auch in diesen beiden Fällen durchgeführt: Im Falle des § 1 Nr. 2 entscheidet der Großhandelspreis, indem das Gesetz stillschweigend von der Anwendbarkeit der Allgemeinen Vorschriften des Gesetzes, also auch des § 8 Abs. 3, ausgeht (vgl. § 8 Anm. 18 d); im Falle des § 1 Nr. 3 tritt die Luxussteuer nur dann ein, wenn im Auftrage des Herstellers versteigert wird, eine Vorschrift, die sich freilich auch von selbst verstehen würde (Anm. 4).

3. Zu § 17 Nr. 3 (Einfuhr). Die Begr. 1918 S. 37 besagte zu § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStG. 1918 (entsprechend dem jetzigen § 23 Abs. 1 Nr. 4): Es handele sich um eine Ausnahme von der Vorschrift des § 2 Nr. 1, daß die Einfuhr von der Steuer befreit ist. „Es würde zu einer erheblichen Schädigung des Inlandshandels führen, wenn, bei der hohen Steuer von 10 u. 20 vH. (des Entwurfs 1918), eingeführte Waren steuerfrei sein würden. Es mußte also mit der allgemeinen Regel der Steuerfreiheit der Einfuhr und des ersten Umsatzes ausländischer Waren im Inlande gebrochen werden. Dabei soll die Steuerpflicht auch dann eintreten, wenn der Erwerb im Ausland aus privater Hand, also nicht von einer der im § 1 Abs. 1 genannten Personen erfolgt ist: andernfalls würde die Möglichkeit der Berufung darauf, die eingeführte Sache nicht im Geschäfte gekauft zu haben, zu Steuerumgehungen führen". Der Entw. 1919 (§ 22 Nr. 4 = § 17 Nr. 3 des Gesetzes) sah bei der Einfuhr der an sich der Herstellersteuer unter-

worfenen Gegenstände auch von dem Erfordernis entgeltlicher Lieferung ab mit der Begr. S. 60: „Andererseits bedarf es keiner entgeltlichen Lieferung aus dem Ausland, weil sonst der ausländische Kaufmann Waren, die er im Inland verkaufen will, steuerfrei einführen könnte." Es kommt hinzu, daß die Rücksichtnahme auf die deutsche Valuta es erfordert, die Einfuhr von Fertigwaren — und um solche handelt es sich in § 15, vgl. § 18 Abs. 1 —, die Luxusgegenstände sind, zum mindesten nicht zu begünstigen.

Luxus- und umsatzsteuerfrei ist dagegen die **Ausfuhr** der in § 15 bezeichneten Gegenstände (§ 2 Nr. 1).

Anm. 3

III. **Die Entnahme aus dem eigenen Betriebe** (§ 1 Nr. 2) ist keine „Lieferung", wird aber als solche fingiert (§ 1 Anm. 45). Entnimmt der Hersteller Waren, die nach § 15 luxussteuerpflichtig sind, aus dem eigenen Betrieb, um sie zu Privatzwecken (für sich, die eigene Familie oder zu Geschenkzwecken) zu verwenden, so hat er nicht nach § 1 Nr. 2 die einfache, sondern die erhöhte Steuer zu zahlen. (Hierher gehört auch der Gewinner von Halbedelsteinen (§ 15 Abs. 1 Satz 1; § 15 II Nr. 3): Wenn er selbstgewonnene Halbedelsteine für Privatzwecke entnimmt, so ist der Fall des § 17 Nr. 1 gegeben. Nach den AusfBest. § 34 A II 2 sind jedoch jetzt Halbedelsteine (nur) im Kleinhandel luxussteuerpflichtig; § 15 Anm. 24.) Bei der Anwendung dieser Vorschrift in folgendes zu beachten:

1. An die Stelle des „Entgelts", das beim Eigenverbrauch begrifflich nicht in Frage kommen kann, tritt der gemeine Wert des entnommenen Gegenstandes, und zwar der Großhandelswert. Dies folgt aus dem auch für die Luxussteuer maßgebenden § 8 Abs. 3. Vgl. § 8 Anm. 18 d.

2. Die Entnahme ist erhöht steuerpflichtig, wenn Waren entnommen werden, deren „Lieferung" nach § 15 erhöht steuerpflichtig ist. Es ist also nicht nur auf die Warenverzeichnisse I und II des § 15, sondern auch auf die allgemeinen Vorschriften des § 15 Abs. 1 zu sehen: Der Tonwarenfabrikant schuldet also nur die einfache Steuer nach § 1 Nr. 2, wenn er zu Privatzwecken Tonwaren (§ 15 I Nr. 8) entnimmt, die im allgemeinen für Bauten bestimmt sind (§ 15 Abs. 1 Satz 3); ebenso der Fabrikant optischer Gegenstände, wenn er Augengläser (Brillen, Zwicker) mit goldener Fassung, der Textilfabrikant, wenn er Verbandstoffe, der Fahrradfabrikant, wenn er ein Gebrauchsfahrrad entnimmt (§ 15 Abs. 1 Satz 4; II Nr. 1, 9 C; II 8).

3. Ein Hersteller, der zugleich Waren vertreibt, die er nicht selbst hergestellt hat (§ 18), hat für deren Privatentnahme nur die einfache Steuer zu entrichten, falls es sich nicht etwa um Gegenstände handelt, die der erhöhten Kleinhandelssteuer unterliegen (§ 21, § 23 Abs. 1 Nr. 1).

Anm. 4

IV. **Die Lieferung auf Grund einer Versteigerung** (§ 1 Nr. 3) hat die Sonderheit, daß, von den in § 1 Nr. 3 gemachten Ausnahmen abgesehen, die im Versteigerungswege erfolgende Lieferung auch dann steuerpflichtig ist, wenn der Auftraggeber keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, und daß in jedem Falle der Versteigerer, nicht sein Auftraggeber, Steuerschuldner ist (§ 11 Abs. 2). Luxussteuerpflichtig nach § 15 ist aber nur der Hersteller (gewerbliche Tätigkeit). Daß der Versteigerer dann luxussteuerpflichtig ist, wenn er im Auftrage des Herstellers Gegenstände der in § 15 genannten Art ver-

steigert, würde man wohl auch ohne die ausdrückliche Vorschrift in § 17 Nr. 2 anzunehmen haben. Denn die Lieferung im Wege der Versteigerung kann nur dann — und muß zugleich — nach § 15 luxussteuerpflichtig sein, wenn die in § 15 genannten Gegenstände vom Hersteller im Versteigerungswege geliefert werden, wenn der Versteigerer also „vom Hersteller beauftragt" ist. Dies wird in § 17 Nr. 2 wiederholt. Hierbei ist zu beachten:

1. Die Frage, ob Großhandelspreis oder Kleinhandelspreis in Frage kommt, spielt bei der Lieferung durch den Hersteller steuerrechtlich keine Rolle, mag die Lieferung im gewöhnlichen Wege oder auf Grund einer Versteigerung erfolgen. Wenn, was die Regel ist, der Hersteller an Wiederverkäufer liefert, so erzielt er i. d. R. den Großhandelspreis; verkauft er (als Handwerker oder mittels einer Verkaufsfiliale) unmittelbar an den Verbraucher, so erzielt er den Kleinhandelspreis. Hiernach berechnet sich die Steuer, mag die Lieferung ohne Versteigerung (Vorbem. V 7a vor § 15) oder in der Form einer solchen erfolgen. Es bedarf also auch keiner Prüfung, ob der Ersteher ein Wiederverkäufer ist oder nicht. Anders bei der Kleinhandelssteuer: § 22; § 23 Abs. 1 Nr. 2.

2. Für die Frage, ob der versteigerte Gegenstand luxussteuerpflichtig ist, gilt das in Anm. 3 Nr. 2 und 3 Gesagte entsprechend.

3. Frist zur Abgabe der Steuererklärung: § 35 Abs. 1.

4. Bei der Veräußerung der in § 15 I Nr. 1, 2, 3, 5; II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 genannten Gegenstände steht die Privatperson dem Hersteller gleich: § 23 Abs. 1 Nr. 3 und Anm. 14 dazu. Man wird daraus folgern müssen, daß, wenn eine Privatperson derartige Luxusgegenstände nicht aus freier Hand, sondern im Versteigerungswege veräußert, hier ebenfalls die erhöhte Steuerpflicht ausgelöst wird, die freilich nach § 11 Abs. 2 den Versteigerer trifft. So Erlaß des RFM. v. 27. Febr. 1920, RStBl. S. 216; Popitz in DStZtg. Bd. 9 S. 5; auch AusfBest. § 201 Abs. 8 Satz 2, 3, wo aber irrtümlich der Auftraggeber, nicht der Versteigerer, als luxussteuerpflichtig bezeichnet wird. Anders Hochschild, DStZ. Jg. 8 S. 279. Vgl. auch § 23 Anm. 12.

Anm. 5

V. **Verbringen in das Inland.**

1. Der Rechtsvorgang des Verbringens. In § 15 wird die gewöhnliche entgeltliche Lieferung der dort genannten Luxusgegenstände behandelt. Dazu tritt in § 17 Nr. 1 die fingierte Lieferung (Entnahme zum eigenen Gebrauch), in § 17 Nr. 2 eine besondere Form der Lieferung (Versteigerung) und in § 17 Nr. 3 ein besonderer Rechtsvorgang, der keine Lieferung, weder entgeltliche noch unentgeltliche, zu sein braucht, zutreffend mit „Verbringen in das Inland" bezeichnet wird und nur in § 23 Abs. 1 Nr. 5 („Verbringen in das Ausland") ein Gegenstück hat. Damit tritt das „Verbringen" als selbständiger steuerpflichtiger Rechtsvorgang (als „Rechtsvorgang" in § 33 Abs. 4 bezeichnet) neben die „Lieferungen" und sonstigen „Leistungen" im Sinne des UStG. Über den Zweck vgl. Anm. 2 Nr. 3. Dem Zweck entspricht die rechtliche Gestaltung:

Luxussteuerpflichtig ist das „Verbringen in das Inland", d. h. die Tatsache der Beförderung des Gegenstandes aus dem Ausland in das Inland.

a) Der Gegenstand selbst, nicht etwa das darüber ausgestellte Traditionspapier, muß in das Inland gelangt sein. Über die Behandlung von Sukzessivlieferungen, Einfuhr von Bestandteilen und Zubehör, vgl. § 33 Anm. 16.

b) Der Rechtsgrund des Verbringens ist gleichgültig. Es kann sich um eine „Lieferung" handeln; es genügt aber auch: Die Einfuhr lediglich mit der Absicht, den Gegenstand im Inlande zum Verkaufe zu stellen; die Einfuhr zum Zwecke der Ausstellung im Inland, auch wenn von vornherein die Absicht besteht, den Gegenstand nach Schluß der Ausstellung wieder ins Ausland zurückzuschaffen; die Mitnahme der Gegenstände bei der Übersiedelung ins Inland; Schenkungen an im Inlande wohnende Personen sowie die Versendung ins Inland infolge eines ausländischen Erbfalls. Vgl. aber die unten Anm. 8 angegebenen Befreiungen.

c) Inland ist auch hier, wie in § 2 Nr. 1, im staatsrechtlichen Sinne, Anm. 6
also als Reichsgebiet zu verstehen. Die Bestimmung der Vorl. AusfAnw. III 7, daß in § 17 Nr. 3 der Inlandsbegriff im Sinne des Zollrechts anzuwenden sei, ist in die AusfBest. nicht übergegangen. Die Frage, ob der Reichsrat befugt sein würde, den gesetzlichen Inlandsbegriff in § 17 Nr. 3 zu ändern, kann zweifelhaft sein. Aus § 16 folgt die Ermächtigung auch zu räumlich beschränkter Befreiung von Luxusgegenständen (§ 16 Anm. 5 Nr. 4; unten Anm. 8). Man wird daher annehmen können, daß beim „Verbringen in das Inland" wie bei dem Unterbegriff der „Umsätze aus dem Ausland" im Sinne des § 2 Nr. 1 sich die dort in Satz 2 dem Reichsrat erteilte Ermächtigung, das Zollausland auch als staatsrechtliches Ausland zu behandeln, vermöge des § 16 auf § 17 Nr. 3 erstreckt.

2. Der Gegenstand der luxussteuerpflichtigen Einfuhr. Es muß sich um Anm. 7
„Gegenstände der im § 15 bezeichneten Art" handeln. Das heißt:

a) Die Gegenstände müssen unter die Listen I oder II der Luxusgegenstände nach § 15 in Verbindung mit den abändernden und ergänzenden AusfBest. allen;

b) Die Gegenstände müssen aber auch nach § 15 objektiv luxussteuerpflichtig sein, d. h. es muß auch hier, wie in den Fällen des § 17 Nr. 1 und 2, der § 15 Absatz 1 beachtet werden: Was nach § 15 nicht erhöht steuerpflichtig ist, weil es vorwiegend gewerblichen oder beruflichen oder Bauzwecken oder Heilzwecken dient, soll auch in der Einfuhr nicht erfaßt werden. Denn es handelt sich um Anwendung der „erhöhten Steuerpflicht des § 15" (Eingang des § 17). Ebenso sind in Frage kommende Befreiungsvorschriften (§§ 2, 3) zu beachten. Vgl. auch § 20 Anm. 4.

c) Die Gegenstände brauchen nicht vom Hersteller eingeführt zu sein; sie brauchen auch nicht neu zu sein. Denn § 17 Nr. 3 will gerade einen Ersatz d. für schaffen, daß im Ausland hergestellte Waren (alte wie neue) der inländischen Herstellersteuer nicht unterliegen. Da es auf die Person des Einführenden nicht ankommt, können die Gegenstände auch gebrauchte sein (vgl. Anm. 5 Nr. 1 b).

Anm. 8 **3. Befreiungen.** In § 16 Anm. 4 a. E. und oben Anm. 6 a. E. ist hervorgehoben, daß die in § 16 dem Reichsrate gegebene Ermächtigung, Luxusgegenstände von der erhöhten Steuer zu befreien, auch in der Beschränkung ausgeübt werden kann, daß die Befreiung nur im Falle des Verbringens in das Inland eintritt. Dieses Verfahren ist übrigens auch durch § 108 Abs. 2 RAbgO. gedeckt. Danach sind

a) in AusfBest. § 12 Abs. 1, a—g, § 15 rechtswirksam Befreiungen vorgesehen: Für die Fälle der Durchfuhr (falls die Vorschriften des Vereinszollgesetzes v. 1. 7. 1869 über Überwachung der Durchfuhr gewahrt sind); ferner, im Anschluß an § 6 des ZolltarifG. v. 25. 12. 1902, für gebrauchte Kleidungsstücke usw., Umzugsgut, Reisegepäck, Särge und Urnen usw. Weitere Befreiungen für Einzelfälle gemäß § 108 Abs. 1 RAbgO. sind ausdrücklich vorbehalten.

b) Weitere Erleichterungen sind durch Erlaß des RFM. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 420 ff. vorgesehen. Soweit hier Befreiungen in Einzelfällen, auf jedesmaligen Antrag, in Aussicht gestellt sind, ist das Verfahren durch § 108 Abs. 1 RAbgO. gedeckt; soweit aber in dem Erlasse Steuerfreiheit für gewisse Arten von Einfuhrfällen bereits ausgesprochen wird, ist die Befreiung nicht rechtswirksam, kann vielmehr nur als Anweisung an die Umsatzsteuerämter (ohne Bindung der Rechtsmittelinstanzen) gewertet werden, da die nach § 108 Abs. 2 RAbgO. erforderliche Zustimmung des Reichsrats nach Inhalt des Erlasses nicht erteilt ist und die im Eingange des Erlasses angedeutete, dem RFM. erteilte Blankovollmacht zu weiterer Erleichterung der Einfuhr eine Zustimmung im Sinne des § 108 Abs. 2 aaO. nicht ist. Der Erlaß betrifft folgende Fälle:

α) Den sog. Zwischenauslandsverkehr (§ 111 VereinsZG.): der Verkehr von den Nordseehäfen zum Rhein, von Stettin nach Ostpreußen soll bei der Landung (Einfuhr) steuerfrei sein, wenn ausländisches Staatsgebiet nicht berührt wird;

β) den in- und ausländischen Meß- und Marktverkehr (§ 112 VereinszollG.): Für Wiedereinfuhr inländischer Luxusgegenstände, die auf ausländischen Messen unverkauft blieben, sowie für Einfuhr ausländischer Luxusgegenstände zu inländischen Messen, auch wenn hier der unverkaufte Gegenstand wieder ausgeführt wird, bleibt die Luxussteuerpflicht zwar rechtsgrundsätzlich bestehen (Anm. 5 Nr. 2 b), doch werden Befreiungen gemäß § 108 Abs. 1 RAbgO. in Aussicht gestellt.

γ) Der Rückwarenverkehr und die Einfuhr „zu vorübergehendem Gebrauche" (§§ 113, 114 VereinszollG.) soll steuerfrei sein, wenn Zollfreiheit gegeben ist;

δ) der aktive Veredelungsverkehr (Einfuhr zwecks Veredelung (Verarbeitung) im Inland und Wiederausfuhr) soll von der Einfuhrluxussteuer befreit sein, wenn gemäß AusfBest. § 20 Sicherheit geleistet ist (die Ausfuhr ist schon nach § 2 Nr. 1 UStG. umsatzsteuerfrei). Es ist jedoch zu beachten, daß beim Lohnveredelungsverkehr, d. h. Verarbeitung im Werklohn, für den ausländischen Auftraggeber, die inländische Werkleistung nach § 1 Nr. 1 UStG. umsatzsteuerpflichtig ist. Zur Sicherung dieser Steuer

soll die Abfertigung zur Wiederausfuhr nur erfolgen, wenn der Verarbeiter dem Zollamt ein schriftliches Anerkenntnis übergibt (Formular in RStBl. 1920 S. 422). Bei der Eigenveredelung (Ein- und Wiederausfuhr im eigenen Namen und für eigene Rechnung) kommt eine inländische „Leistung" (§ 1 Nr. 1 UStG.) nicht in Frage; die Lieferung ins Ausland ist ebenfalls steuerfrei.

ε) Beim passiven Veredelungsverkehr (Ausfuhr zwecks Veredelung im Ausland und Wiedereinfuhr) ist nach § 18 Abs. 2 UStG. der inländische Besteller als Hersteller anzusehen. Grundsätzlich kommen hier zwei Luxussteuern in Ansatz: für die (Wieder-)Einfuhr nach § 17 Nr. 3 UStG., und für die inländische Weiterveräußerung des veredelten Gegenstandes (§ 15, § 18 Abs. 2 UStG.). Dies ist unbillig und widerspricht auch dem Systeme des Gesetzes, das die Einfuhr-Luxussteuer (§ 17 Nr. 3) als Ersatz für eine fehlende luxussteuerpflichtige inländische Herstellung eingeführt hat. Man wird die in § 18 Abs. 2 UStG. aufgestellte Fiktion dahin erweitern müssen, daß beim passiven Veredelungsverkehre das luxussteuerpflichtige Erzeugnis im Inland hergestellt wird, sobald es dem inländischen Auftraggeber vom Auslande (veredelt) wieder zugegangen ist, daß also eine nach § 17 Nr. 3 luxussteuerpflichtige Einfuhr eines fertiggestellten Luxusgegenstandes nicht in Frage kommt. Es unterbleibt daher auch die Sicherheitsleistung nach AusfBest. § 20 und das Verfahren aus § 21 AusfBest. Im Ergebnis ebenso der RFM. aaO.

ζ) Im „kleinen Grenzverkehre" soll die Einfuhr luxussteuerfrei sein, soweit sie nach § 116 VereinsZollG. zollfrei ist. Dies ist nicht rechtswirksam.

η) Für inländische Strandgüter von Schiffen, die nach dem Auslaufen verunglücken, ist nach § 117 VereinszollG. Zollfreiheit gegeben; sie sollen auch luxussteuerfrei sein. Dies ist keine rechtswirksame Befreiung aus § 108 Abs. 2 RAbgO. (s. oben), wird aber im Ergebnisse deshalb richtig sein, weil bei nachgewiesener Herkunft angenommen werden kann, daß eine Ausfuhr gar nicht erfolgt war.

4. Subjektive Luxussteuerpflicht. Steuerpflichtig ist nicht der Lieferer (denn ein solcher braucht nicht vorhanden zu sein, wie sich aus Anm. 5 Nr. 1 b ergibt); auch nicht der Einführende; denn wenn er im Auslande sitzt, ist er steuerrechtlich nicht zu erfassen. Steuerpflichtig ist hier vielmehr eine inländische Person, und zwar: Anm. 9

a) der erste inländische **Erwerber**, wenn der Gegenstand aus dem Ausland an einen „inländischen Erwerber" geliefert wird. Der Begriff des „inländischen Erwerbers" ist zweifelhaft. Er stammt aus dem UStG. 1918, § 10 Nr. 2, § 26 Abs. 1, Vorschriften, die dem § 17 Nr. 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 4 des geltenden Gesetzes als Vorbild dienten (Entw. 1919 § 22 Nr. 4; § 28 Nr. 4; Begr. 1919 S. 60). Das alte Gesetz erklärte die Einfuhr von Luxusgegenständen dann für steuerpflichtig, wenn letztere infolge von Lieferung im Ausland oder aus dem Ausland an eine „im Inland wohnhafte oder gewöhnlich aufhaltsame Person" gelangen (§ 10 Nr. 2), und bezeichnete als steuerpflichtig den „ersten inländischen Erwerber" (§ 26 Abs. 1). So ist auch die Einfuhr von Gegenständen, die der Kleinhandels-Luxussteuer unterliegen, in § 23 Abs. 1 Nr. 4 des geltenden Gesetzes geregelt. Danach wäre der „erste inländische Er-

werber" derjenige, der, sobald der Gegenstand ins Inland gelangt ist, Erwerber ist, sei es, daß er im Auslande geliefert erhalten hat, sei es, daß die Lieferung an ihn im Einfuhrweg ohne Zwischenlieferung bewirkt wird, und der zur Zeit der Lieferung Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat (§ 23 Anm. 23).

Man wird mangels anderer Anhaltspunkte diese aus der Entstehungsgeschichte und der Gesetzesanalogie folgende Begriffsbestimmung für § 17 Nr. 3 gelten lassen müssen. Die Gefahr, daß der aus § 17 Nr. 3 ersichtliche Gesetzeszweck (§ 4 RAbgO.) nicht erreicht wird, besteht nicht. Denn wenn vom Ausland an eine Person, die sich nur vorübergehend, etwa zum Zwecke der Empfangnahme der Sendung, im Inland aufhält, geliefert wird, oder wenn der Einfuhr überhaupt keine Lieferung zu Grunde liegt (wenn zB. ein amerikanischer Kaufmann eigene Waren nach Deutschland sendet, um hier ein Zweiggeschäft zu eröffnen), so ist zwar kein „inländischer Erwerber" vorhanden. Alsdann tritt aber der nachstehend unter b gekennzeichnete Fall ein:

Anm. 10 b) „Wenn der Gegenstand nicht aus dem Ausland an einen inländischen Erwerber geliefert wird", so ist steuerpflichtig derjenige, der den Gegenstand im Inland in **Gewahrsam** nimmt. Diese Regelung deckt alle übrigen, durch a nicht getroffenen Fälle. Denn in jedem Falle ist eine Person vorhanden, die die Gegenstände im Inland empfangen, also in Gewahrsam nehmen soll. Dies ist der Adressat der Sendung, u. U. also der Spediteur, an den das Gut gerichtet ist. Bei Reise- und Handgepäck ist der Reisende der Gewahrsamsinhaber.

Der Ausdruck „Gewahrsam" ist dem UStG. im übrigen ebenso fremd wie dem BGB. Er ist zu verstehen wie der Gewahrsamsbegriff in § 809 ZPO., der ausweislich der Protok. z. Entw. eines BGB., Bd. 6 S. 717 „zu begründeten Zweifeln darüber keinen Anlaß" gab, daß er mit dem unmittelbaren Besitze des BGB. übereinstimme. (So auch die Kommentare zur ZPO.; der auch auf Forderungen zu erstreckende Gewahrsamsbegriff nach § 19 Abs. 2, § 59 Abs. 1 RErbschStG. (RFH. Bd. 3 S. 246) kommt für das auf körperliche Gegenstände beschränkte Luxussteuerrecht natürlich nicht in Frage.) Hiernach hat der „Besitzdiener" (§ 855 BGB.) keinen Gewahrsam. Wer also die Auslandsware im Inland in seine tatsächliche Gewalt nimmt, ohne als Hausangehöriger oder Angestellter (Handlungsgehilfe usw.) eines anderen für diesen zu handeln (Besitzdiener nach § 855 BGB.), nimmt die Ware in Gewahrsam und ist damit steuerpflichtig.

Die Fälle zu a und b sind so gestaltet, daß in jedem Falle des Verbringens in das Inland eine steuerpflichtige Person hier vorhanden ist. Wer vom Auslande zu vorübergehendem Aufenthalt in das Inland einreist und nach § 15 luxussteuerpflichtige Gegenstände mitführt oder sich vom Auslande aus schicken läßt, nimmt die Sachen hier „in Gewahrsam". Einer Belästigung des Fremdenverkehrs wird durch die Befreiung des Reisebedarfs, Umzugsguts usw. (oben Anm. 8 a) vorgebeugt.

Anm. 11 **5. Der Steuermaßstab (Entgelt, Wert).** Ein Entgelt als Steuermaßstab (§§ 8, 9) kommt nur bei entgeltlicher Lieferung in Frage. Da aber § 17 Nr. 3 nicht nur diese, sondern auch andere Rechtsvorgänge besteuert (Anm. 5 Nr. 1 b),

so bedarf es da, wo keine entgeltliche Lieferung vorliegt, eines anderen Steuermaßstabs. § 17 N. 3 Satz 2 bestimmt daher: „§ 8 Abs. 3 findet entsprechende Anwendung". Nach § 8 Abs. 3 tritt im Falle der Entnahme aus dem eigenen Betriebe (§ 1 Nr. 2) anstelle des Entgelts der gemeine Wert, und zwar des Großhandelsverkehrs. Vgl. über diesen Wert § 8 Anm. 18—20. Die „entsprechende Anwendung" bedeutet nicht etwa, daß dieser Steuermaßstab in allen Fällen des § 17 Nr. 3 Platz griffe, sondern nur da, wo kein Lieferungsentgelt in Frage kommt. Vgl. auch § 38 Abs. 1, 2, wo gerade vom „Entgelt" im Falle des § 17 Nr. 3 die Rede ist, auch AusfBest. § 19 Abs. 3 a. E. Der gemeine Wert ist der zur Zeit und am Orte der Einfuhr. Vgl. die gleiche Rechtslage in § 23 Anm. 33.

Liegt eine entgeltliche Lieferung zugrunde, so ist der Steuermaßstab zwar das Entgelt, aber nicht das verausgabte (analog dem § 8 Abs. 1), sondern das vereinbarte, wie in § 9. Denn das Verbringen in das Inland ist der steuerpflichtige Rechtsvorgang. Dieser ist in jedem Falle, gleichviel ob er entgeltlich ist oder nicht, ob also ein Entgelt gezahlt ist oder nicht, steuerpflichtig. Es kann, wenn bei unentgeltlicher Einfuhr der gemeine Wert entscheidet, bei entgeltlicher Einfuhr nur der vereinbarte Preis, nicht das gezahlte Entgelt maßgebend sein. Die vom RFM., Erl. v. 23. 9. 1920, RStBl. S. 627, vertretene gegenteilige Ansicht führt mit Rücksicht darauf, daß binnen einmonatiger Frist nach der Einfuhr die Steuererklärung abzugeben ist (§ 35 Abs. 1; § 38 Abs. 1), zu der Notwendigkeit von Nachanmeldungen später noch verausgabter Entgelte. Dafür fehlt es aber im Gesetz und in den Ausf.-Best. an jeder Verfahrensvorschrift. Die Nachanmeldungen werden wohl immer „vergessen" werden. Die Meinung des RFM. aaO., die AusfBest. § 31 Abs. 4 ständen auf seinem Standpunkt, ist nicht zutreffend. Hier ist gesagt, daß, wenn nach § 17 Nr. 3 das verausgabte Entgelt entscheidet, dieses für den Zeitpunkt der Entrichtung in inländische Währung umzurechnen ist. In § 19 Abs. 3 aaO. heißt es aber sehr vorsichtig, daß in der Steuererklärung anzugeben ist „das entrichtete oder (!) vereinbarte Entgelt und in Ermangelung eines solchen der gemeine Wert".

6. Sondervorschriften über das Verfahren: Anm. 12

a) Steuerberechnung: § 33 Abs. 4.
b) Frist zur Steuererklärung: § 35 Abs. 1.
c) Übernahme des eingeführten Gegenstandes durch das Reich und Mitwirkung der Zollstelle: § 38.
d) Örtliche Zuständigkeit der Steuerstelle: § 42 Abs. 2.

§ 18[1].

[2] Als Hersteller im Sinne des § 15 [3] gilt derjenige Unternehmer [4], der Rohstoffe oder Halberzeugnisse [5] zu Gegenständen umgestaltet [6], die ihrer Beschaffenheit nach, ohne einer weiteren Bearbeitung oder Verarbeitung zu bedürfen, zum unmittelbaren Gebrauch oder Verbrauch fertiggestellt sind [7—8]. Eine Behandlung der Gegenstände durch Putzen, Umpackung und ähnliche äußere Einwirkung, die nur der

Hebung der Verkäuflichkeit dient, gilt nicht als weitere Bearbeitung oder Verarbeitung [9].

Stellt ein Unternehmer auf Grund eines Bearbeitungs- oder Verarbeitungsvertrags einen Gegenstand für einen Besteller her, der Gegenstände dieser Art innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit weiterveräußert, so gilt als Hersteller der Besteller [10].

Der Reichsrat kann für bestimmte Bearbeitungs- und Verarbeitungsverfahren und bestimmte Arten von Gegenständen über die Anwendung der vorstehenden Vorschriften nähere Bestimmungen erlassen [11].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Allgem. Bedeutung des § 18	2
III. Der Herstellerbegriff des § 18	
1. Hersteller im Sinne des § 15	3
2. Unternehmer	4
3. Rohstoffe oder Halberzeugnisse	5
4. Umgestalten	6
5. zu Gegenständen, die ihrer Beschaffenheit nach, ohne einer weiteren Be- oder Verarbeitung zu bedürfen, zum unmittelbaren Ge- oder Verbrauch fertiggestellt sind	7
6. Der Werklieferer als Hersteller	8
7. Putzen, Umpacken u. ähnliche äußere Einwirkung	9
IV. Lohn- und Hausgewerbebetrieb (§ 18 Abs. 2)	10
V. Das Bestimmungsrecht des Reichsrats (§ 18 Abs. 3)	11

Anm. 1

I. Materialien.

UStG. 1918: —

UStG. 1919: Entw. §§ 23, 25; Begr. S. 61; Bericht S. 41, 42.

Vorl. AusfAnw. III, 5; AusfBest. § 2, § 32 Abs. 2. Einzelheiten über den Hersteller sind enthalten in den in Anm. 8, b und Anm. 11 Nr. 4 angezogenen AusfBest.

Anm. 2

II. Allgemeine Bedeutung des § 18.

1. Das UStG. 1918 kannte keine besondere Besteuerung des Herstellers (Produzenten, Fabrikanten), und enthielt daher keine Bestimmung dieses Begriffs.

2. § 15 des geltenden Gesetzes bedarf dagegen einer genauen Erfassung des Begriffes des Herstellers, da er, und nur er, Steuerschuldner der in § 15 genannten Luxusgegenstände ist. (Eine Ausnahme macht nur § 17 Nr. 3, sowie teilweise § 23 Nr. 3). In § 15 Abs. 1 Satz 1 wird als Hersteller derjenige bezeichnet, der die Gegenstände „innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit herstellt oder gewinnt". Näheres hierüber in § 15 Anm. 4, 6. Hersteller ist also

a) der Gewinner. Diese Bezeichnung, die sich nur in § 15 Abs. 1 Satz 1 findet, ist deshalb gewählt, weil nach § 15 I Nr. 3 auch Halbedelsteine luxussteuerpflichtig sind. Wer diese in selbständiger gewerblicher Tätigkeit gewinnt, also zB. Bernstein, Jett, Achate, Opale, ist Schuldner der durch ihren Umsatz entstehenden Luxussteuer. Als Hersteller kann er nicht bezeichnet werden, da eine Bearbeitung oder Verarbeitung der Halbedelsteine nicht Voraussetzung ihrer Luxussteuerpflicht ist. Von dem Gewinner handelt § 18 nicht. Dagegen

ist er in § 17 Nr. 1 (Entnahme aus dem eigenen Betriebe) mitzubegreifen (§ 17 Anm. 3). Jetzt ist die Herstellersteuer des Gewinners mit Wirkung vom 1. 7. 1920 durch AusfBest. § 34 A II 2 abgeschafft, indem die Halbedelsteine unter die Kleinhandels-Luxussteuer versetzt sind: § 15 Anm. 24.

b) Der Hersteller im engeren Sinne, d. h. derjenige, der die zum hauswirtschaftlichen Gebrauche bestimmten Gegenstände (§ 15 Anm. 7 bis 9) als ein Arbeitserzeugnis herstellt.

Der Herstellerbegriff zu b wird in § 18 näher umschrieben. Zahlreiche Gebrauchsgegenstände werden nicht in einem Betriebe gebrauchsfertig hergestellt. Der Mühlenbesitzer schneidet das Holz, der Tischler stellt den Tisch in rohem Holze her, ein Dritter beizt, mattiert oder poliert ihn, ein Vierter besorgt die Polsterung. Entsprechend dem in § 15 Abs. 1 aufgestellten Grundsatze, daß das für die Hauswirtschaft fertige Fabrikat beim Hersteller durch die Steuer vorbelastet werden soll, bestimmt § 18 Abs. 1 Satz 1 als Steuerpflichtigen den letzten Bearbeiter. Dies wird in Satz 2 des Abs. 1 näher abgegrenzt.

„Der Begriff kann zweifelhaft sein, wenn ein Unternehmer auf Grund eines Be- oder Verarbeitungsvertrags einen Gegenstand für einen Besteller herstellt, der ihn innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit weiterveräußert. Man denke an die Fälle, in denen ein Wäschegeschäft Wäschefabrikate für ein Warenhaus anfertigt, die es an das Publikum gegen Entgelt abgibt. Hier ist als Hersteller der Besteller, also das Warenhaus, zu betrachten und deshalb zur Entrichtung der Steuer verpflichtet. Ähnlich liegt es, wenn eine Porzellanfabrik die Bemalung oder Vergoldung durch einen selbständigen Unternehmer ausführen läßt" (Begr. 1919 S. 61). Hierüber handelt Abs. 2 des § 18.

Bei Gegenständen, die aus verschiedenen Stoffen zusammengesetzt sind, kann es trotz der Vorschriften in § 18 Abs. 1 und 2 zweifelhaft sein, wer als Hersteller anzusehen ist, ob zB. bei einem Spiegel der Hersteller des Glases oder der Umrahmung oder die Person, die das Glas in die Umrahmung einfügt, Steuerschuldner sein soll. Für derartige Fälle, und für die Fälle, in denen die Berechnung der Steuer infolge der Vornahme verschiedener Be- oder Verarbeitungsarbeiten an einem Gegenstand auf Zweifel stößt — hierher gehört auch § 19 Satz 1 —, soll der Reichsrat zur Entscheidung ermächtigt sein (Begr. aaO.).

Weitere Erwägungen knüpfen an § 19 an. Vgl. dort.

III. **Der Herstellerbegriff des § 18.** Anm.

1. § 18 Abs. 1 Satz 1 spricht vom **„Hersteller im Sinne des § 15".** Dies gilt aber auch vom Falle des § 17 Nr. 1 (Entnahme aus dem eigenen Betriebe); denn hier ist der „eigene Betrieb" der des Herstellers im Sinne des § 15. Ebenso liegt dem § 17 Nr. 2 und § 19 derselbe Herstellerbegriff zu Grunde.

2. Der Hersteller muß ein **„Unternehmer"** sein. Dies setzt schon nach dem Anm.
allgemeinen Sprachgebrauche des UStG. eine gewerblich tätige Person voraus (Vorbem. IV vor § 1), eine Eigenschaft, die nach § 15 Abs. 1 Satz 1 für den Herstellerbegriff wesentlich ist. Die in § 15 genannten Gegenstände sind also nicht luxussteuerpflichtig, wenn ihr Hersteller (oder Gewinner) ausnahmsweise eine Privatperson oder eine beruflich (nicht gewerblich, vgl. § 1 Nr. 1) tätige Person ist (Anm. 5, 7 zu § 15).

Anm. 5 3. Er muß **Rohstoffe oder Halberzeugnisse** zu Fertigfabrikaten umgestalten. „Rohstoffe" und „Halberzeugnisse" sind Gegenstände, die noch nicht zu einem luxussteuerpflichtigen Gegenstande verarbeitet sind. In diesem Gegensatze liegt die rechtliche Bedeutung. Auf den Grad der Verwendbarkeit des Halberzeugnisses kommt es nicht an. Vgl. Anm. 7 c.

Anm. 6 4. Er muß Rohstoffe oder Halberzeugnisse **umgestalten,** d. h. innerhalb seines von ihm selbständig betriebenen Gewerbes selber be- oder verarbeiten oder durch seine Angestellten be- oder verarbeiten lassen, so daß der Stoff oder Gegenstand eine andere wirtschaftliche Gestalt gewinnt. Vgl. aber § 18 Abs. 2.

Anm. 7 5. Die umgestalteten Gegenstände müssen **ihrer Beschaffenheit nach, ohne einer weiteren Be- oder Verarbeitung zu bedürfen, zum unmittelbaren Gebrauch oder Verbrauche** durch den Unternehmer **fertiggestellt** sein. Hierauf liegt der Schwerpunkt. Es müssen gebrauchsfertige Waren (Fertigfabrikate) hervorgebracht sein.

a) Hersteller ist also, wer einem Gegenstande, der in den Betrieben verschiedener Unternehmer be- oder verarbeitet wird, bis er ein fertiger Gebrauchsgegenstand ist, die letzte Be- oder Verarbeitung gibt. Dies ist zB. in der Textilindustrie meist nicht der Weber, sondern der Konfektionär und, wenn die Konfektion durch verschiedene Herstellungsverfahren selbständiger Unternehmer hindurchgeht, erst derjenige Konfektionär, der dem Gegenstande die letzte Bearbeitung zuteil werden läßt. Die Schneiderin, die ein ihr in Arbeit gegebenes Chiffonkleid lediglich zugeschnitten und geheftet ihrer Bestellerin abliefert, hat damit keine luxussteuerpflichtige Oberbekleidung (§ 15 II Nr. 26) hergestellt.

b) Der hergestellte Gegenstand muß seiner Beschaffenheit nach ein fertiger Gebrauchsgegenstand sein. Die objektive Beschaffenheit, nicht der subjektive Verwendungszweck des jeweiligen Erwerbers entscheidet. Vgl. auch § 15 Abs. 1 Satz 2 und Anm. 8—11 zu § 15.

c) Das Arbeitserzeugnis muß zum unmittelbaren Gebrauch oder Verbrauche fertiggestellt sein, d. h. zu einem nach der Liste des § 15 luxussteuerpflichtigen Ge- oder Verbrauchsgegenstande. Da es sich um den „Hersteller" der in § 15 aufgeführten Luxusgegenstände handelt, so muß die Fertigstellung nicht weniger, aber auch nicht mehr als denjenigen Grad unmittelbarer Gebrauchsfähigkeit erreichen, der in der Liste der Luxusgegenstände (§ 15 I und II) vorausgesetzt wird. Daraus folgt:

α) Wo § 15 ausdrücklich Halberzeugnisse der Luxussteuer unterwirft, wie zugerichtete Felle (II Nr. 10), Vogelbälge und Federn (II Nr. 13), Puppenbälge (II Nr. 18), Hutformen (II Nr. 31), Teppiche vom Stücke (II Nr. 22), Bänder und Tressenwaren (II Nr. 30), ist dieses Halberzeugnis der luxussteuerpflichtige Gegenstand und damit das gebrauchsfertige Erzeugnis im Sinne des § 18 Abs. 1 Satz 1. In diesen Beispielen würde „Halberzeugnis" im Sinne des § 18 Abs. 1 Satz 1 die unfertige Hutform usw. sein. „Halberzeugnis" im Sinne des § 18 Abs. 1 ist also ein Erzeugnis, das nicht denjenigen Grad von Fertigkeit hat, der dem herstellersteuerpflichtigen Gegenstand eignet, mag auch letzterer seinerseits ein Halberzeugnis sein, wie zB. auch die nach AusfBest. § 34 B II luxussteuerpflichtigen Halberzeugnisse.

β) Ebenso ist da, wo Zubehörteile nach Gesetz (§ 15 II Nr. 4—8, 20) oder Bestimmung des Reichsrats (§ 16 Abs. 1 Satz 2) luxussteuerpflichtig sind, der Hersteller des fertigen Zubehörs (zB. von Fahrradersatzteilen) derjenige, der diese erhöht steuerpflichtigen Gegenstände „zum unmittelbaren Gebrauch fertigstellt".

γ) Besonders schwierig ist die Feststellung der Herstellereigenschaft bei den in § 15, I aufgeführten, nur nach Stoff oder Bearbeitung luxussteuerpflichtigen Gegenständen. Wer ist Hersteller eines Sofas? Der Tischler, der Polierer oder der Polsterer? Wer ist Hersteller eines Lederkoffers: Wer ihn aus Leder anfertigt, oder wer Schloß und Beschläge anbringt oder wer eine Reiseeinrichtung einsetzt? Die AusfBest. haben diese und andere Fragen beantwortet (§ 42 F III; § 43 I). Die Frage, wer Hersteller eines Spiegels ist, wurde schon in der Begr. 1919 S. 61 als so zweifelhaft bezeichnet, daß für solche Fälle die Entscheidung des Reichsrats in Frage komme (oben Anm. 2 a. E. und unten Anm. 11).

6. Da die „Lieferung" durch den „Hersteller" nach § 15 Abs. 1 Satz 1 erhöht steuerpflichtig ist, der Lieferung aber die Werklieferung nach § 5 Abs. 1 Satz 2 gleichsteht, und auch der Werklieferer unfertige Sachen gebrauchsfähig fertigstellt, so ist auch der **Werklieferer als Hersteller** anzusehen, und zwar Anm. 8

a) wenn er Rohstoffe oder Halberzeugnisse im Auftrag eines anderen (des Bestellers) unter Verwendung eigenen, nicht nur als Zutat oder Nebensache anzusehenden Stoffes zu fertigen Luxusgegenständen herstellt, wenn zB. die Schneiderin das lediglich zugeschnittene Kleid für die Bestellerin gebrauchsfähig herrichtet oder die Putzmacherin die ihr von der Bestellerin übergebene Hutform mit Handspitzen oder Straußnfedern garniert. (Im letzteren Beispiel ist Luxusgegenstand der nach § 15 II Nr. 31 garnierte Hut. Die Hutform ist Halberzeugnis in diesem Zusammenhange, kann aber, wenn sie zB. aus Seidensamt besteht, ihrerseits beim Hersteller luxussteuerpflichtig gewesen sein: Anm. 7 c α). Fall a gilt nur, wenn der Besteller kein Wiederveräußerer ist: § 18 Abs. 2; Anm. 10;

b) wenn er einen fertigen Luxusgegenstand nach § 15, der ausbesserungsbedürftig geworden ist, innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit ausbessert (Reparaturarbeiten), und hierbei eigenen Stoff verwendet, der nicht nur Nebensache oder Zutat ist. Der ausbesserungsbedürftige Gegenstand muß als „Halberzeugnis" im Sinne des § 18 Abs. 1 Satz 1 angesehen werden; der reparierte Gegenstand ist der zum unmittelbaren Gebrauche fertiggestellte Luxusgegenstand, ohne Rücksicht darauf, ob der Ausbesserer seinerseits Luxusstoff zur Reparatur verwendet. (So auch Popitz, Einf. S. 34, 1 b; AusfBest. § 34 A III; § 42 C III 3; § 54 I 4; § 56 VI; § 77 V 3 bezüglich Einzelheiten, aber als Ausdruck eines allgemeinen Rechtssatzes; argum. ex § 19 Satz 1 UStG.; abweichend nur § 54 II 4 und § 65 V; vgl. Vorbem. V 1 a vor § 15). Die Folge dieser Anschauung ist allerdings, daß ein Luxusgegenstand bei jeder neuen Reparatur (zu der mehr als Nebensachen oder Zutaten vom Wiederhersteller verwendet werden) steuerrechtlich erneut hergestellt wird. Ein sich hier erhebendes Bedenken schwindet aber durch die Erwägung, daß auch hier eine „Lieferung" vorliegt, und daß die Luxussteuer hier nicht nach dem Preise oder Werte des Gegenstandes, sondern nur nach dem Werklohn bemessen wird.

c) Eine Ausnahme von dieser Behandlung der Werklieferung (a—b) enthält § 18 Abs. 2 (Anm. 10).

d) Wer auf Grund eines Werkvertrags (nicht Werklieferungsvertrags), d. h. ohne Verwendung eigenen Stoffes oder nur unter Verwendung von Nebensachen oder Zutaten, einen Gegenstand repariert oder fertigstellt, mag zwar auch Hersteller genannt werden. Er ist aber nicht luxussteuerpflichtig, da er seinerseits nicht liefert (§ 5 Abs. 1 Satz 2). Auch für diesen Fall gilt § 18 Abs. 2.

Anm. 9 **7. Putzen, Umpackung und ähnliche äußere Einwirkung.** Die technische Fertigstellung des Gegenstandes zu einem nach § 15 luxussteuerpflichtigen Ge- oder Verbrauchsgegenstand ist für die Herstellereigenschaft maßgebend. Wer nur für die sog. „Aufmachung" sorgt, ist nicht Hersteller. Hersteller eines Schmuckstückes (§ 15 II Nr. 1) ist also nicht derjenige, der das Stück zur Hebung seiner Verkäuflichkeit in ein Etui legt und in dieser Form verkauft, sondern der Fabrikant, der das Stück selbst hergestellt hat. Der Schokoladenfabrikant, nicht derjenige, der die Fondants in anlockende bunte Schachteln verpackt, ist Hersteller der in § 15 II Nr. 32 genannten Süßigkeiten. Jede Art von Verpackung, die nur als Zubehör gelten kann (Vorbem. VII vor § 15), scheidet hier aus. Im einzelnen können sich hier viele Zweifel ergeben, zB. ob der Hersteller des unpolierten Möbelstücks, oder derjenige, der es poliert, nach § 15 I 13, 15, II 2 luxussteuerpflichtig ist. Die Bestimmungen des Reichsrats (§ 18 Abs. 3) müssen hier helfen und sind in den AusfBest. reichlich enthalten.

8. Eine weitere Gruppe von Herstellern behandelt **§ 19 Satz 1.** Vgl. dort.

Anm. 10 IV. **Ausnahme: Lohn- und Hausgewerbebetrieb: § 18 Abs. 2.**

1. Grundsätzlich ist es für die Herstellereigenschaft bedeutungslos, ob der Hersteller auf eigenes Risiko, spekulativ herstellt, oder ob er auf Bestellung arbeitet. Bei handwerksmäßigem Betriebe wiegt die bestellte Arbeit über; der Werklieferung (Anm. 8) liegt Bestellung immer zu Grunde.

2. Eine **Ausnahme** von diesem Grundsatze macht § 18 Abs. 2: Nicht der tatsächliche Hersteller, sondern der Besteller „gilt als Hersteller", wenn dieser Gegenstände dieser Art innerhalb seiner gewerblichen Tätigkeit weiterveräußert. Der Entw. 1919 begründete die Ausnahme mit den oben in Anm. 2, b Abs. 3 angeführten Sätzen. Es entspricht in der Tat der Anschauung des Verkehrs, denjenigen als Hersteller anzusehen, der als Fabrikant den neu hergestellten Gegenstand in Verkehr bringt, auch wenn er sich eines oder mehrerer Unternehmer bedient hatte, die den letzten Schliff anlegten, den Gegenstand also ihrerseits fertigstellten. § 18 Abs. 2 dehnt diesen Gedanken auf den Fall aus, daß der Hauptunternehmer selber überhaupt nicht Fabrikant ist, den Gegenstand vielmehr bei einem fremden Fabrikanten oder Werkstättenbesitzer, zB. ein Warenhaus bei einer Blusenschneiderei, ganz herstellen läßt. In beiden Fällen gilt der Hauptunternehmer allein als Hersteller, obgleich er nicht im eigenen Betriebe hergestellt hat. Doch müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

a) der Besteller muß Gegenstände dieser Art gewerblich weiterveräußern;

b) derjenige, der im eigenen Betriebe die Ware anfertigt, muß selber ein „Unternehmer", d. h. ein Gewerbetreibender (Fabrikant, Werkstättenbesitzer, Hausgewerbetreibender) sein und muß

c) in einem Werkvertragsverhältnisse (§ 631 BGB.) oder Werklieferungsvertragsverhältnisse (§ 651 BGB.; § 5 Abs. 1 Satz 2 UStG.) für den Besteller (zu a) tätig geworden sein.

3. Die rechtliche Bedeutung des § 18 Abs. 2 liegt darin, daß

a) derjenige Unternehmer, der tatsächlich herstellt, in gewissen Fällen rechtlich nicht als Hersteller angesehen, hier vielmehr ein nichtherstellender Unternehmer als Hersteller *fingiert* wird,

b) daß auch der *reine Werkvertrag* in gewissen Fällen in die Luxussteuer einbezogen wird. Ohne diese Vorschrift könnte die Luxussteuer aus § 15 dadurch umgangen werden, daß der Unternehmer den Luxusgegenstand unter Mitlieferung des nötigen Stoffes durch einen selbständigen Werkmeister (Handwerker, Fabrikanten usw.) im Werkvertragsverhältnis herstellen läßt. Die Leistung des letzteren an den Besteller ist keine Lieferung (anders die sog. Werklieferung, § 5 Abs. 1 Satz 2), und der Besteller wäre nicht Hersteller; es würde also an einer luxussteuerpflichtigen „Lieferung" durch den „Hersteller" fehlen.

Möglich ist freilich eine luxussteuer*freie* Herstellung trotzdem, wenn zB. eine Privatperson (also kein „Unternehmer", Vorbem. IV, V vor § 1) einen unechten Edelstein in eine goldplattierte Brosche setzen läßt — Gegenstände, die ihm selber gehören: Hier erfolgt die Herstellung des an sich nach § 15 I Nr. 2, II Nr. 1, AusfBest. § 34 A II 2, 4 luxussteuerpflichtigen Gegenstandes im Werkvertrag, also ohne „Lieferung", und der Besteller ist kein „Unternehmer".

4. Im Ausschuß 1919 wurde das Ergebnis angestrebt, **Heimarbeiter** und **Hausgewerbetreibende** von der erhöhten Steuerpflicht zu befreien (Bericht 1919 S. 41, 42). *Heimarbeiter* üben keine selbständige gewerbliche Tätigkeit aus und sind deshalb nicht luxussteuerpflichtig, wie der RegVertreter sofort erwidern konnte (vgl. auch AusfBest. § 1 Satz 1). *Hausgewerbetreibende* sind durch § 18 Abs. 2 insoweit von der Luxussteuer befreit, als sie auf Grund Werkvertrags oder Werklieferungsvertrags für den Besteller (hier auch „Verleger" genannt) arbeiten. Es kommt aber auch vor, daß das Vertragsverhältnis zwischen dem Hausgewerbetreibenden und dem Verleger ein Kaufvertrag ist. Hier würde der erstere der erhöht steuerpflichtige Hersteller sein. Dies ist natürlich auch dann der Fall, wenn der Hausgewerbetreibende, was in der Spielwarenindustrie nicht selten ist, unmittelbar an Ladenbesitzer oder deren Aufkäufer verkauft und den Verleger ausschaltet. Um den Wünschen des Ausschusses entgegenzukommen, hat der RFM. in der Vorl. AusfAnw. III, 5 Abs. 2 b im Verhältnis zwischen Hausgewerbetreibendem und Verleger (nicht auch zwischen ersterem und dritten Personen) den Verleger als luxussteuerpflichtigen Hersteller bezeichnet. Ebenso hat jetzt der Reichsrat gemäß § 18 Abs. 3 UStG. in AusfBest. § 2 bestimmt:

„Für die beim Hersteller erhobene Luxussteuer (§ 15 des Gesetzes) wird auf Grund des § 18 Abs. 3 des Gesetzes bestimmt, daß allgemein nicht der Haus-

gewerbetreibende, sondern der Unternehmer (Verleger) luxussteuerpflichtig ist; soweit der Hausgewerbetreibende unmittelbar an dritte Personen liefert, ist er luxussteuerpflichtig."

Die rechtliche Bedeutung dieser Vorschrift liegt darin, daß sie auch den Fall käuflicher Lieferung an den Verleger umfaßt. Im übrigen folgt sie schon aus § 18 Abs. 2. Über die Befugnis des Reichsrats vgl. nachstehend Anm. 11 Nr. 2 a. Eine weitere Begünstigung der Hausgewerbetreibenden ist in AusfBest. § 1 Satz 2 enthalten. Vgl. § 1 Anm. 15.

Anm. 11 V. **Das Bestimmungsrecht des Reichsrats (§ 18 Abs. 3).**

1. Über die dem Reichsrat im UStG. erteilten Ermächtigungen vgl. § 16 und Anm. 9 dazu.

2. Der Reichsrat kann nähere Vorschriften erlassen:

a) „für bestimmte Bearbeitungs- und Verarbeitungsverfahren". Dies ist nicht gleichbedeutend mit „Bearbeitungs- und Verarbeitungsvertrag" in § 18 Abs. 2. Letztere Bezeichnung meint Werkvertrag und Werklieferung (Anm. 10 Nr. 2, 3), erstere dagegen Herstellungsverfahren technischer und rechtlicher Art. Es wird hiermit auch ein solches rechtliches Verfahren betroffen, wonach im Rahmen eines dauernden Vertragsverhältnisses der Hausgewerbetreibende an den Verleger käuflich liefert. Die Verhandlungen im Ausschusse zeigten, daß die dem Reichsrate zu erteilende Ermächtigung besonders den Zweck haben sollte, der Hausindustrie eine über den § 18 Abs. 2 hinausgehende Entlastung zu gewähren (Anm. 10 Nr. 4). Nur von diesem Gesichtspunkt aus hält sich die in Anm. 10 Nr. 4 a. E. mitgeteilte Bestimmung des Reichsrats (AusfBest. § 2) in den gesetzlichen Grenzen. Vgl. hierzu Popitz im DStBl., 2. Jg. S. 643;

b) auch „für bestimmte Arten von Gegenständen". Er kann also bei Möbeln, Glassachen, Tonwaren, Parketttäfelböden usw. bestimmen, wer von den mehreren Bearbeitern als luxussteuerpflichtiger Hersteller zu gelten hat.

3. In der Ermächtigung, „über die Anwendung der vorstehenden Vorschriften nähere Bestimmungen zu erlassen", liegt das Recht bindender Entscheidung darüber, wer unter Anwendung des § 18 Abs. 1—2 bei gewissen Herstellungsverfahren oder bei gewissen Arten von Gegenständen als Hersteller anzusehen ist. Der Reichsrat ist hierbei an § 18 Abs. 1—2 gebunden doch mit der aus 2 a (oben) ersichtlichen Erweiterung. Seine Bestimmungen sind aber, vorbehaltlich gehöriger Veröffentlichung (unten 4), für die Rechtsmittelinstanzen als Rechtsnormen bindend, wenn sie, so wie ergangen, vernünftigerweise ergehen konnten, die Bestimmung also in Anwendung des § 18 Abs. 1—2 möglich war. Ebenso § 16 Anm. 4 Nr. 1 b; Anm. 6 Nr. 3.

4. Die Bestimmungen des Reichsrats sind **in den AusfBest. enthalten,** und zwar einerseits in § 2 daselbst (oben Anm. 10 Nr. 4 a. E.), andererseits bei zahlreichen der auf die Luxussteuerliste I und II des § 15 UStG. bezüglichen Paragraphen. Vgl. z. B. AusfBest. § 38 B III 4 c (§ 15 Anm. 37 a. E.); § 39 III 2 a, 3 a (§ 15 Anm. 41 b); § 43 I 1—2 (§ 15 Anm. 57); § 48 II 11 a Abs. 2 (§ 15 Anm. 84); § 49 IV (§ 15 Anm. 89 a); § 61 III (§ 15 Anm. 122);

§ 66 V (§ 15 Anm. 139); § 67 Nr. 2 (§ 15 Anm. 140); § 69 Nr. 3 (§ 15 Anm. 146 Nr. 5); § 73 IV; § 75 IV; § 76 B; § 77 V; § 78 III. — Vorschriften über den Hersteller bei Reparaturen: vgl. oben Anm. 8 b.

Wegen der formellen Gültigkeit dieser Bestimmungen als Rechtsnormen gilt das in § 16 Anm. 7 Gesagte entsprechend. Durch Drucks. Nr. 433 des Reichstags 1920 sind übrigens die auf die Luxussteuer bezüglichen Vorschriften der AusfBest., §§ 32—79, dem Reichstage vom RFM. mit dem Bemerken vorgelegt worden, daß die genannten Paragraphen vom Reichsrat erlassen seien. Daß die Vorschriften sich in den Grenzen des § 18 Abs. 1—2 UStG. halten, wird man zugeben können bis auf § 43 I 1 d, 2 b, c: (bei § 15 Anm. 51, 57): Wenn es auch richtig ist, daß das Polieren, Beizen, Wachsen usw. von Möbelstücken im allgemeinen nur eine der Hebung der Verkäuflichkeit dienende äußere Einwirkung im Sinne des § 18 Abs. 1 Satz 2 ist (AusfBest. § 43 I 1 c), so gilt dies doch nicht für Möbelstücke, die nach § 15 I Nr. 13 a UStG. nur in poliertem Zustande luxussteuerpflichtig sind. Denn wer einem Gegenstande nicht die wesentlichen Merkmale verschafft, die ihn luxussteuerpflichtig machen, kann m. E. als Hersteller eines luxussteuerpflichtigen Gegenstandes nicht angesehen werden. Deshalb ist AusfBest. § 43 I 1 d zu beanstanden. Dagegen wird man mit AusfBest. § 76 B (oben § 15 Anm. 195) sagen können, daß als Hersteller abgepaßter Bänder, Handstickereien usw. (§ 15 II Nr. 30 UStG.) der Hersteller der Meterware gilt, wenn die Arbeit im Stücke hergestellt, aber derart gemustert ist, daß sie durch bloßes Zerschneiden in abgepaßte Stücke zerlegt werden kann. Denn das bloße Abschneiden vom Stück nach Vorzeichnung ist nicht Herstellen. Zu beanstanden ist dagegen AusfBest. § 43 I 2 b—c (bei § 15 Anm. 51, 57), wonach bei Bilder- und Spiegelrahmen der Hersteller der Goldleisten usw. als Hersteller gelten soll. Die Leisten sind kein gebrauchsfertiger Rahmen; ihre Zusammenstellung zum Rahmen dient nicht bloß der Hebung der Verkäuflichkeit (§ 18 Abs. 1 UStG.).

5. Ein Aufhebungsrecht des Reichstags ist, anders als nach § 16 Abs 2, § 21 Abs. 2, nicht vorgesehen. Beschließt der Reichstag trotzdem die Aufhebung der oder einzelner der vom Reichsrat erlassenen Bestimmungen, so ist dies wirksam, wenn die Formen eines Reichsgesetzes (Einbringung der Gesetzesvorlage usw.) gemäß Art. 68 ff. der Reichsverf. v. 11. 8. 1919 gewahrt sind.

§ 19 [1].

[2] Wird ein Gegenstand von einem Unternehmer [3], der ihn nach seiner Herstellung oder seiner Einfuhr aus dem Ausland erworben hat [5], weiterbearbeitet oder verarbeitet (§ 18 Abs. 1) [6], so ist die Lieferung) [8] des infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandenen Gegenstandes, wenn auch dieser seinerseits zu den im § 15 bezeichneten gehört [7], ebenfalls [4] erhöht steuerpflichtig [8] [9]. Die Steuerstelle vergütet aber dem Bearbeiter oder Verarbeiter den Teil des von ihm bei der Beschaffung des bearbeiteten oder verarbeiteten Gegenstandes entrichteten Entgelts, der dem Unterschiede zwischen der nach den

Steuersätzen des § 13 und des § 15 berechneten Steuer für die Lieferung an ihn entspricht [12]; dies gilt auch, wenn der Hersteller die infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandenen Gegenstände in das Ausland ausführt [10]. Der Antrag ist für den Steuerabschnitt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung (§ 35) zu stellen [11 13 14]. § 18 Abs. 3 findet entsprechende Anwendung [15].

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Allgem. Bedeutung des § 19	2
III. Der Weiterbe- oder -verarbeiter als Hersteller	
1. Die Voraussetzungen der zweiten Herstellersteuer nach § 19 Satz 1.	
a) Unternehmer	3
b) Luxussteuerpflicht des zu be- oder verarbeitenden Gegenstandes	4
c) Erwerb des Gegenstandes	5
d) Seine Weiterbe- oder -verarbeitung	6
e) zu einem in § 15 bezeichneten Gegenstande	7
f) und Lieferung	8
2. Zweite Herstellersteuer in sonstigen Fällen	9
IV. Der Vergütungsanspruch aus § 19 Satz 2.	
1—2. Übersicht und materielle Voraussetzungen	10
3. Die formellen Voraussetzungen	11
4. Die Höhe der Vergütung	12
5. Steuerbescheid, Rechtsmittel usw.	13
6. Anleitung f. den Steuerpflichtigen	14
V. Das Bestimmungsrecht des Reichsrats (§ 19 Satz 4)	15
VI. Erleichterungen und Bezugsscheinsverfahren	16

Anm. 1 **I. Materialien:**

UStG. 1918: —.

UStG. 1919: Entw. § 24 (sachlich unverändert); Begr. S. 61; Bericht S. 42, 52.

AusfBest. 1920: § 42 F III 2a; § 43 I 2e; § 76A III 5; § 77 V 2; § 196, §§ 203—206; vgl. auch bei Anm. 16 Nr. 2. Erlasse d. RFM. v. 28. 6., 28. 9. und 30. 10. 1920, RStBl. S. 392, 569, 643, betr. erleichtertes Vergütungsverfahren gemäß § 19 UStG. bei Putz- und Konfektionsgeschäften sowie für Hersteller von Beleuchtungskörpern; Vorl. AusfAnw. über Steuervergütung usw., Erlaß d. RFM. v. 23. 1. 1920, RStBl. S. 69 ff.; Erlaß des RFM. wegen Berechnung der Vergütungssätze, v. 8. 3. 1920, RStBl. S. 210 ff.

Anm. 2 **II. Allgemeine Bedeutung des § 19.**

Die Luxusgegenstände des § 15 sind grundsätzlich Fertigwaren, und zwar solche, die in der Hauswirtschaft unmittelbar verwendbar sind (§ 15 Anm. 8—11; § 18 Anm. 7). Hersteller ist hiernach, wer diese Gegenstände fertig zum Ge- oder Verbrauch herstellt. Der Grundsatz erleidet jedoch nach zwei Richtungen Abschwächungen:

a) Die Luxussteuer erfaßt auch Gegenstände, die sowohl zu Gegenständen anderer Art weiterverarbeitet werden können, als auch so, wie sie sind, von der Hausfrau gekauft und verwandt werden. Hierher gehören Puppenbälge (§ 15 II Nr. 18), zugerichtete Felle (§ 15 II Nr. 10), Straußenfedern (§ 15 II Nr. 13), Hutformen (§ 15 II Nr. 31) und die Posamentierwaren in § 15 II Nr. 30. Aus

dem Gewebe, aus Spitzen, Stickereien, abgepaßten Bändern usw. (§ 15 II Nr. 30) entsteht erst das fertige Kleidungsstück; aber diese Teile kommen auch gesondert in den Kleinhandel und hauswirtschaftlichen Verbrauch, sie sind daher für sich schon der erhöhten Steuer unterworfen (§ 15 aaO.). „Die Steuer muß also mit zwei Gruppen von Herstellern rechnen, die wirtschaftlich aufeinander folgen; soll keine Vorbelastung eintreten, so muß dem zweiten vergütet werden, was der erste schon versteuert und auf den zweiten weitergewälzt hat. Dabei ist nicht zu umgehen, daß unter Umständen etwas mehr erstattet wird, als die Sache Steuer getragen hat. Denn zwischen dem Spitzenhersteller und dem Wäschefabrikanten schieben sich nicht selten Zwischenhändler ein, so daß der Preis, den der Wäschefabrikant (beim Zwischenhändler) zahlen muß, und von dem er bei weiterer Bearbeitung Vergütung beansprucht, höher ist als der Preis, der (beim Umsatze des Fabrikanten an den Zwischenhändler) der ersten Steuer unterlag. Dies ist erträglich, weil die auf dem Fertigprodukte des Wäschefabrikanten liegende Steuer den Ausfall bei weitem wieder einbringt" (Begr. 1919 S. 34 zu 3).

b) Häufig werden Luxusgegenstände nach § 15 auch nach ihrer Herstellung weiterbe- oder verarbeitet, ohne daß der Gegenstand dadurch eine Veränderung seines rechtlichen Wesens erleidet. Es wird zB. an einer versilberten Schmucknadel (§ 15 I Nr. 2) nachträglich ein unechter Stein angebracht (§ 15 I Nr. 2; AusfBest. § 34 A I 3, 4).

In den Fällen zu a und b ist die Lieferung des be- und verarbeiteten Gegenstandes selber luxussteuerpflichtig. Dies ergibt sich schon aus § 15 und wird durch § 19 Satz 1 klargestellt. Es soll aber eine doppelte Luxussteuer vermieden werden. Dies wird durch § 19 Satz 2 erreicht: Wenn der Be- oder Verarbeiter als zweiter Hersteller liefert, so soll er gedlich so gestellt werden, als hätte sein Vormann die durch Lieferung aus der Hand des ersten Herstellers entstandene Luxussteuer auf ihn, den zweiten Hersteller, nicht abgewälzt. Diese Regelung hat in § 4 ein Gegenstück; sie beruht auf der Fiktion der (verdeckten) Abwälzung der Umsatzsteuer. Im Falle des § 4 (Begünstigung des Ausfuhrhändlers) soll gänzliche Befreiung eintreten; im Falle des § 19 wird nur die erhöhte Belastung ausgeglichen; die der einfachen Umsatzsteuer (§ 13) entsprechende soll verbleiben.

Zur Erläuterung diene das oben zu b genannte Beispiel: Nimmt man an, daß die Schmucknadel vor ihrer weiteren Bearbeitung 100 ℳ gekostet hat, nach ihrer Ausschmückung mit einem unechten Stein aber zum Preise von 150 ℳ veräußert wird, so hat der zweite Hersteller (Bearbeiter) 15 vH. von 150 ℳ = 22,50 ℳ Luxussteuer für die Weiterlieferung zu entrichten. Vergütet wird ihm nun die auf ihn abgewälzte Luxussteuerlast, d. h. 15 vH. — 1,5 vH. von 100 ℳ = 15 — 1,50 = 13,50 ℳ. Vgl. aber die zeitspielige Berechnung nach AusfBest. § 203 Abs. 1 Satz 2, unten Anm. 12.

Die Ausfuhr wird begünstigt; sie ist umsatzsteuerfrei: § 2 Nr. 1. (Das Gesetz kennt nur eine Ausnahme: § 23 Abs. 1 Nr. 5.) Die Ausfuhr von Luxusgegenständen soll besonders erleichtert werden. Hier soll daher die Vergütung

an den zweiten Hersteller (Bearbeiter) nicht, wie im oben behandelten Falle, davon abhängig sein, daß er selber Luxussteuer schuldet. Er führt den von ihm weiterbearbeiteten Luxusgegenstand gänzlich umsatzsteuerfrei aus (§ 2 Nr. 1) und erhält trotzdem die Vergütung. § 4 ist hier nicht anwendbar. Denn in § 4 wird vorausgesetzt, daß derselbe Gegenstand, den der Ausführende erworben hat, von ihm ausgeführt wird, also ohne Zwischenbearbeitung (§ 4 Anm. 6). § 4 begünstigt den Ausfuhrhändler, nicht den Ausfuhrfabrikanten. Auf letzteren bezieht sich § 19.

III. **Der Weiterbe- oder -verarbeiter als Hersteller.**

Anm. 3 **1. Die Voraussetzungen der zweiten Herstellersteuer nach § 19 Satz 1.** Die Luxussteuerpflicht des zweiten Herstellers (Weiterbe- oder -verarbeiters, vgl. Anm. 2) tritt nach § 19 Satz 1 unter folgenden Voraussetzungen ein:

a) Er muß selber ein **„Unternehmer"** sein, d. h. seine Be- oder Verarbeitung muß im Rahmen selbständiger gewerblicher Tätigkeit liegen (Vorbem. IV vor § 1).

Anm. 4 b) Der von ihm bearbeitete **Gegenstand** muß **schon vorher** ein nach § 15 **luxussteuerpflichtiger** gewesen sein. Dies folgt aus den Worten: „ebenfalls erhöht steuerpflichtig" und dem Zwecke der Vorschrift, die ja gerade eine doppelte Luxussteuer voraussetzt, von der die zweite gemäß § 19 Satz 2 ausgeglichen werden soll. War der Gegenstand nicht luxussteuerpflichtig, schafft aber der Bearbeiter einen luxussteuerpflichtigen Gegenstand daraus, zB. durch Aufsetzen echt silberner Beschläge auf eine Truhe, so ist er der erste Hersteller eines Luxusgegenstandes und §§ 15, 18 treffen ohne weiteres auf ihn zu, ohne daß ihm ein Vergütungsanspruch aus § 19 Satz 2 erwüchse. Entsteht auch durch die Bearbeitung kein Luxusgegenstand, so unterliegt die Weiterlieferung durch den Bearbeiter der einfachen Steuer aus § 1 Nr. 1, § 13; eine Vergütung aus § 19 Satz 2 kommt nicht in Frage.

Anm. 5 c) Der Bearbeiter muß den Luxusgegenstand **erworben** haben, entweder

α) **„nach seiner Herstellung"**, d. h. nach seiner Herstellung im Inland; unmittelbarer Erwerb vom Hersteller ist nicht erforderlich;

β) oder **nach seiner Einfuhr aus dem Auslande.**

Anm. 6 d) Der Erwerber muß den erworbenen Luxusgegenstand **weiterbearbeitet oder verarbeitet** haben (**§ 18 Abs. 1**). Der Hinweis auf § 18 Abs. 1 bedeutet: Der erworbene Gegenstand gilt hier als „Halberzeugnis", auch wenn er bisher als Fertigerzeugnis anzusehen war (zB. ein mit Plüsch gepolsterter Stuhl (§ 15 II Nr. 15), der jetzt einen Überzug aus Gobelinstoff oder Leder erhält). Die Weiterbearbeitung muß den Gegenstand ebenfalls „zum unmittelbaren Gebrauche fertigstellen". Eine Behandlung durch Putzen usw. (§ 18 Abs. 1 Satz 2) genügt auch hier nicht. Eine Weiterbearbeitung liegt nicht vor, wenn luxussteuerpflichtige Umschließungen (Flaschen, Dosen, Porzellangefäße) von einem Fabrikanten bezogen werden, der sie mit dem von ihm hergestellten Inhalte versieht und weiterverkauft. Sind aber solche Umschließungen ihrer Beschaffenheit nach nur für bestimmte Zwecke bestimmt, zB. zur Aufnahme von Riech- und Schönheitsmitteln, und werden sie vom Parfümeriefabrikanten verwendet, so wird hierin eine Weiterbearbeitung zu finden sein, die den Vergütungsanspruch aus § 19 begründet. Vgl. RFM. v. 4. 11. 1920, RStBl. S. 642 und unten Anm. 16.

e) Das Ergebnis der Weiterbearbeitung muß auch **„seinerseits zu den im § 15 bezeichneten Gegenständen gehören."** Hierzu ist nicht erforderlich, daß der Bearbeiter Veränderungen vornimmt, die an sich geeignet sind, einen Ge- oder Verbrauchsgegenstand zu einem luxussteuerpflichtigen zu machen. Seine Arbeit kann auch darin bestehen, daß er zB. Verzierungen, die ihm als Überlastung erscheinen, entfernt, wenn nur der Gegenstand auch in seiner veränderten Gestalt ein luxussteuerpflichtiger bleibt. Anm. 7

f) Die Luxussteuerpflicht des Bearbeiters wird durch die anschließende **Lieferung** begründet. Die Lieferung kann auch im Wege der Versteigerung erfolgen (§ 17 Nr. 2). Die in § 17 Nr. 1 und 3 angeführten, der Lieferung gleichgestellten Rechtsvorgänge können hier der Natur der Sache nach nicht in Frage kommen. Die Werklieferung (§ 5 Satz 2) steht hier der Lieferung nicht gleich; denn der Werklieferer hat den Gegenstand seinerseits nicht „erworben". Er hat daher den Vergütungsanspruch aus § 19 Satz 2 regelmäßig nicht (Anm. 10, 2 b); dagegen ist er luxussteuerpflichtig nach § 18 Abs. 1 (vgl. unten Anm. 9). Anm. 8

2. Zweite Herstellersteuer in sonstigen Fällen. § 19 Satz 1 nennt nur gewisse Fälle der Be- oder Verarbeitung, und zwar solche, in denen der luxussteuerpflichtige zweite Hersteller einen Vergütungsanspruch erlangt. Nur wegen dieses Anspruchs (§ 19 Satz 2) ist der Be- und Verarbeitungsfall in § 19 Satz 1 überhaupt genannt. § 19 Satz 1 will aber nicht sagen, daß nur in diesem Falle der Weiterbearbeiter als luxussteuerpflichtiger Hersteller zu gelten habe. War der Gegenstand bei der Lieferung an ihn nicht mit Luxussteuer belastet, so entfällt der Vergütungsanspruch aus § 19 Satz 2; die Luxussteuerpflicht des Bearbeiters und Weiterlieferers besteht aber trotzdem: § 18 Satz 1. Hatte der Bearbeiter den Gegenstand überhaupt nicht geliefert erhalten, sondern auf Grund eines Bearbeitungsvertrags empfangen, so ist im Falle einer Werklieferung diese ebenfalls herstellersteuerpflichtig: § 18 Anm. 8. Anm. 9

IV. **Der Vergütungsanspruch aus § 19 Satz 2.** Anm. 10

1. Es handelt sich hier um einen technischen Vergütungsanspruch im Sinne der §§ 135, 136 RAbgO. Vgl. § 4 Anm. 10. Einen anderen Vergütungsanspruch gegenüber der Hersteller-Luxussteuer behandelt § 20. Gewisse Gegenstände der Hersteller-Luxussteuerliste des § 15 lösen auch im Kleinhandelsverkehr Luxussteuer sowie Vergütung aus: § 23 Abs. 1 Nr. 3; § 24 Abs. 3. Vgl. § 20 Anm. 3.

2. Die materiellen Voraussetzungen des Vergütungsanspruchs stimmen nicht überein mit derjenigen der erhöhten Steuerpflicht für die eigene Lieferung seitens des Bearbeiters (oben Anm. 3—9). Die Voraussetzungen sind:

a) die Lieferung des Gegenstandes muß nach § 15, § 17 Nr. 2 oder 3 luxussteuerpflichtig gewesen sein, als der Bearbeiter ihn erwarb (Anm. 4). Daß der erste Hersteller oder der Einfuhrhändler die Luxussteuer bezahlt hatte, wird vom Gesetze nicht zur Voraussetzung gemacht. Es kann aber nicht die Absicht des Gesetzes sein, dem „Steuerträger" (§ 11 Anm. 6) den Steuerbetrag zu erstatten, wenn der „Steuerpflichtige" die Steuerpflicht verletzt hat. Deshalb hat der Reichsrat mit der unten in Anm. 11 Nr. 3 mit-

geteilten Vorschrift (AusfBest. § 196 Abs. 2 Satz 2) eine zutreffende Gesetzesauslegung gegeben.

Gemäß § 46 Abs. 3, 4 UStG. liegt es bis zum 31. Dez. 1920 so, daß der erste Hersteller den Gegenstand nach dem 31. Dez. 1919 sowohl geliefert haben wie bezahlt erhalten haben muß, wenn die Herstellersteuer ausgelöst werden soll. Nach dem 31. Dez. 1920 kommt es nur noch darauf an, daß das Entgelt nach dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes (1. Januar 1920) vereinnahmt oder, bei Versteuerung nach der Solleinnahme (§ 9), daß die Lieferung nach diesem Zeitpunkte bewirkt ist. Ist diese Voraussetzung erfüllt, oder nach dem 31. Dez. 1919 der Gegenstand in das Inland gebracht worden, so war die Lieferung des ersten Herstellers oder des Einführers nach § 15 UStG. luxussteuerpflichtig und kann nunmehr der Vergütungsanspruch des zweiten Herstellers (Bearbeiters) sich aufbauen (ungenau: AusfBest. § 196 Abs. 5).

Der Umstand, daß die Lieferung oder Einfuhr unter der Herrschaft des UStG. 1918 luxussteuerpflichtig war (wenn der Gegenstand nämlich zu den in § 8 UStG. 1918 genannten gehörte und der Erwerber keine Wiederverkäuferbescheinigung vorgelegt hatte, § 9 Abs. 1, §10 Abs. 2 UStG. 1918), kann den Vergütungsanspruch nicht begründen. Denn dieser geht gerade auf Erstattung des Unterschieds zwischen der nach den Steuersätzen der §§ 13 und 15 des geltenden Gesetzes berechneten Steuer. Auch will § 19 Satz 2 eine doppelte Vorbelastung des Gegenstandes mit Herstellersteuer ausgleichen, ein Gedanke, der nicht in Betracht kommt, wenn der Gegenstand vorher in den Kleinhandel gelangt und dort luxussteuerpflichtig war. Der Vergütungsanspruch aus § 19 Satz 2 kann daher auch nicht darauf gestützt werden, daß der weiterbearbeitete Gegenstand, zB. ein Automobil (§ 15 II Nr. 8), vorher durch Verkauf aus privater Hand die Kleinhandelssteuer aus § 23 Abs. 1 Nr. 3 ausgelöst hatte. — In besonderen Fällen kommt nur der allgemeine Billigkeitserlaß aus § 108 RAbgO. in Frage.

b) Der Be- oder Verarbeiter muß den zu a genannten Gegenstand erworben haben, und zwar auf Grund entgeltlicher Lieferung im Inland oder — wenn auch unentgeltlicher — Einfuhr aus dem Auslande. Der Werklieferer hat also, da er nicht erworben hat, den Vergütungsanspruch nicht. (Vgl. aber den folgenden Abs.) Wegen der Entrichtung des Entgelts gilt das in Anm. 11 Gesagte. — Daß der Erwerb unmittelbar vom ersten Hersteller oder unmittelbar nach der Einfuhr erfolgt sei, ist nicht erforderlich. Es genügt, daß der erste Hersteller den Gegenstand in Umsatz gebracht und damit die Luxussteuer aus § 15 ausgelöst hatte, oder daß der Gegenstand aus dem Ausland eingeführt worden und hierdurch die Luxussteuer fällig geworden war (§ 17 Nr. 3). Auch zwei oder drei oder mehr herstellersteuerpflichtige Personen können in Frage kommen. Sowohl der zweite, wie der dritte usw. Bearbeiter hat dann den Vergütungsanspruch (AusfBest. § 196 Abs. 1).

Im Gegensatze zum Wortlaut des § 19 UStG., doch entsprechend seinem Sinn und Zwecke besteht der Vergütungsanspruch auch dann, wenn

der Bearbeiter den Gegenstand selber aus dem Ausland eingeführt oder geliefert erhalten oder zu Bearbeitungszwecken für den ausländischen Besteller in „Gewahrsam" genommen (§ 17 Nr. 3) und dann in weiterbearbeitetem Zustande weitergeliefert hat. Nur in diesem Falle kann auch der Werklieferer vergütungsberechtigt sein. Ist die Weiterlieferung eine solche in das Ausland, so liegt der Fall luxus- und umsatzsteuerfreien aktiven Veredelungsverkehrs vor (§ 17 Anm. 8 δ). Erfolgt sie im Inlande, so soll nach dem Sinne des § 19 zwar die Weiterlieferung herstellersteuerpflichtig sein, die erste Herstellersteuer (hier: Einfuhrsteuer nach § 17 Nr. 3) aber durch Vergütung ausgeglichen werden.

c) Der Erwerber muß den Gegenstand im Rahmen selbständiger gewerblicher Tätigkeit („Unternehmer") weiterbearbeitet oder verarbeitet (oben Anm. 6) und

d) weiterumgesetzt haben, sei es

α) im Wege entgeltlicher, nach §19 Satz1 luxussteuerpflichtigerLieferung,seies

β) durch steuerfreie Ausfuhr. Vgl. Anm. 2 a. E.

3. Die formellen Voraussetzungen. Anm. 11

1. Es bedarf eines Antrags. Der Antrag ist für den Steuerabschnitt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung (§ 35) zu stellen. Vgl. die gleiche Vorschrift in § 4 und, wegen Antragsfrist und Fristverlängerung, Anm. 11 dazu, auch AusfBest. § 196 Abs. 7, unten Anm. 11 a. E. Die Vorschrift in Ausf.Best. § 76 A III 5 Satz 2 (oben § 15 Anm. 188, 195), wonach der Uniformschneider wegen Verwendung von Tressenwaren (§ 15 II Nr. 30 c UStG.), „sobald er sie auf den Bekleidungs- oder Ausrüstungsgegenständen angebracht hat", den Vergütungsanspruch habe, ist ungenau und kann die zeitlichen Vorschriften des Gesetzes nicht ändern. Die dem Ausfuhrhändler in den AusfBest. § 17 Nr. 3 Abs. 1 gegebene Vergünstigung, einen kürzeren Zeitabschnitt als den Steuerabschnitt wählen zu dürfen (§ 4 Anm. 11), gilt hier nicht.

2. Zuständige Steuerstelle: Vgl. § 4 Anm. 13. Durch AusfBest. § 204 ist jedoch für den Vergütungsantrag aus § 19 UStG. (dazu § 196 AusfBest.) das Umsatzsteueramt des Wohnsitzes (Sitzes) oder gewöhnlichen Aufenthalts des Be- oder Verarbeiters als zuständig bestimmt. Über die Rechtsgültigkeit dieser Vorschrift: § 42 Anm. 25.

3. Der Antragsteller hat nachzuweisen, daß die materiellen Voraussetzungen des Vergütungsanspruchs (Anm. 10) vorliegen.

Der Reichsrat hat gemäß der ihm in § 19 Satz 4 erteilten Ermächtigung (Anm. 15) in AusfBest. § 196 Abs. 1 (so schon § 1 der Vorl. AusfAnw. über Steuervergütung usw.) vom Antragsteller allgemein folgenden Nachweis erfordert:

„a) daß und von wem er von ihm weiterbearbeitete oder verarbeitete Luxusgegenstände gekauft hat,

b) daß diese Gegenstände nach § 15 des Gesetzes luxussteuerpflichtig waren (d. h. unter Berücksichtigung der AusfBest.),

c) daß er die bezogenen Gegenstände bei der Herstellung derjenigen nach § 15 des Gesetzes luxussteuerpflichtigen Gegenstände verwendet hat, die er seinerseits veräußert hat, und daß er die dafür vereinnahmten Entgelte in dem

betreffenden Steuerabschnitt in seiner Steuererklärung zur Steuerentrichtung angemeldet hat." Eine Anmeldung zur Steuerentrichtung kommt bei der (steuerfreien) Ausfuhr des bearbeiteten Gegenstandes nicht in Frage (Anm. 2 a. E.). Unter c ist dieser Fall nicht gemeint, wie sich aus § 196 Abs. 4 ergibt.

Der Nachweis, bei welcher Weiterlieferung der bezogene luxussteuerpflichtige Gegenstand verwendet worden ist, kann schwierig sein. Dies gilt namentlich für Putzgeschäfte, die Vogelbälge und Schmuckfedern (§ 15 II Nr. 13) in großen Mengen einkaufen, sie verändern und an Hüten verwenden, sowie für Konfektionsgeschäfte mit Rücksicht auf die in § 15 II Nr. 30 genannten Bänder, Spitzen, Tressen usw. und für die Hersteller von Beleuchtungskörpern (§ 15 II Nr. 20). Das Schicksal jedes einzelnen derartigen eingekauften Stückes läßt sich nicht bis zum Weiterverkaufe verfolgen. Hier ist daher durch die in Anm. 1 genannten Erlasse des RFM. vom 28. 6., 28. 9. und 30. 10. 1920 ein erleichtertes Vergütungsverfahren vorgesehen. Danach braucht nur der Lagerbestand an Bälgen und Schmuckfedern, Bändern usw. zu Beginn und am Ende eines Steuerabschnitts (§ 33) verglichen zu werden. Der Einkaufspreis des Restes, d. h. nach Abzug unverarbeitet weiterverkaufter Stücke und eines aus der Zeit vor dem 1. 1. 1920 übernommenen Bestandes, ist zur Vergütung anzumelden.

Nach AusfBest. § 196 Abs. 2 ist der Nachweis, daß für die verwendeten Luxusgegenstände von demjenigen, der sie hergestellt hat, tatsächlich Luxussteuer gezahlt ist, nicht erforderlich. „Ergeben jedoch Nachforschungen des Umsatzsteueramts ..., daß die Steuerpflicht vom Hersteller der bezogenen Gegenstände verletzt worden ist, so ist der Vergütungsantrag abzulehnen". Die hiermit gegebene Gesetzesauslegung ist sinngemäß (Anm. 10 Nr. 2a) und zugleich als Rechtsnorm bindend (vgl. Anm. 15). Sie gilt auch für die Vergütungsfälle des § 20; vgl. § 20 Anm. 5. Wegen Nachprüfung der Steuerentrichtung vgl. AusfBest. § 162 und dazu RFM. v. 25. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 11.

Nach AusfBest. § 196 Abs. 3 ist der Nachweis zu a und b (oben) durch Vorlegung der Fakturen, zu b auch durch Auskünfte des Lieferers über die Beschaffenheit der Gegenstände (d. h. zur Zeit der Lieferung an den Antragsteller) oder ihre Einfuhr, ferner zu b und c durch Vorlegung von Büchern, durch Vernehmung von Angestellten, Beibringung von Proben, zu erbringen.

Den Nachweis, daß der Antragsteller das Entgelt für die Beschaffung des von ihm be- oder verarbeiteten Gegenstandes „entrichtet" hat, verlangen die AusfBest. nicht. Der Antrag muß aber abgelehnt werden, wenn sich ergibt, daß diese Voraussetzung des Vergütungsanspruchs nicht erfüllt ist, da die materiellen Voraussetzungen der Vergütung vom Reichsrate nicht geändert werden können (Anm. 12 u. 15). Im Einfuhrfalle bedarf es aber weder erfolgter Entgeltzahlung, noch überhaupt der Entgeltlichkeit. Denn im Entgelte steckt hier keine abgewälzte Steuer. Die Fassung des Gesetzes ist hier ebenso ungenau wie in § 4 und in § 20. Vgl. § 4 Anm. 9; § 20 Anm. 17 c, auch nachstehend Anm. 12.

Zwecks Nachweises bedarf es besonders der Buchführung. In AusfBest. § 196 Abs. 6 finden sich Anweisungen über die Aufzeichnungspflicht unter Beifügung eines Musters (Muster 63 in der Anlage in Bd. II).

Nach § 196 Abs. 7 aaO. hat das Umsatzsteueramt dem Steuerpflichtigen auf Antrag zur Durchführung des Nachweises zu a—c (oben) die Steuererklärungsfrist des § 35 (der Antrag ist „gleichzeitig mit der Steuererklärung zu stellen": § 19 Satz 3) angemessen, jedoch ohne Zustimmung des Landesfinanzamts nicht um mehr als 2 Monate zu verlängern.

4. Die Höhe der Vergütung ergibt sich aus dem Unterschiede zwischen dem Luxussteuersatze des § 15 und dem einfachen Steuersatze des § 13, also 15 — 1,5 = 13,5 vH., berechnet nach dem Entgelte, das der Bearbeiter (Antragsteller) für die Lieferung an ihn entrichtet hat. Vgl. das in Anm. 2, vorletzter Absatz, mitgeteilte Beispiel. Die AusfBest. enthalten in § 203 Abs. 1 Satz 2 eine umständliche Berechnungsformel, die zwar mathematisch richtig ist, an die der Verkehr sich aber wohl nicht gewöhnen wird. Ebenso nach § 24; vgl. § 24 Anm. 10. War nur eine Teilzahlung erfolgt, so bemißt sich die Vergütung nach ihr; war überhaupt noch kein Entgelt gezahlt, so ist der Anspruch zur Zeit nicht begründet (Anm. 11). Anm. 12

Hatte der Antragsteller den Gegenstand selber aus dem Ausland eingeführt und dafür nach § 17 Nr. 3 Luxussteuer bezahlt (Anm. 10 Nr. 2 b a. E.), so kommt nicht Erstattung von 13,5 vH. des für die Einfuhrlieferung gezahlten Entgelts, sondern der vollen Einfuhrluxussteuer in Frage — keine Entgeltvergütung, sondern Steuererstattung. Vgl. auch den Erlaß des RFM. v. 28. 6. 1920, RStBl. S. 393; auch § 4 Anm. 9; § 20 Anm. 18.

Eine Verzinsung der Vergütung findet nicht statt (RAbgO. § 135 Abs. 2 im Gegensatze zu § 132 aaO.). Dies gilt auch von der Erstattung der Einfuhrluxussteuer, da diese nur unter dem Gesichtspunkte der Vergütung (§ 135 aaO.) erfolgt. AusfBest. § 206.

5. Über den zu erteilenden **Bescheid,** die zulässigen **Rechtsmittel,** über **Rücknahme** der Bewilligung und **Zurückforderung** der Vergütung, über **Abtretbarkeit, Verpfändbarkeit, Pfandbarkeit und Vererblichkeit des** Vergütungsanspruchs vgl. § 4 Anm. 10 Nr. 6—10. Anm. 13

6. **Eine Anleitung für den Steuerpflichtigen,** der den Vergütungsantrag aus § 19 stellt, ist als Muster 67, Anlage der AusfBest., in Bd. II abgedruckt. Anm. 14

V. **Das Bestimmungsrecht des Reichsrats (§ 19 Satz 4).** Die „entsprechende Anwendung" des § 18 Abs. 3 bedeutet, Anm. 15

a) daß das, was dort vom „Hersteller" gesagt ist, entsprechend von dem Weiterbe- und -verarbeiter, der ebenfalls Hersteller ist (§ 19 Satz 1), zu gelten hat,

b) und daß über das Vergütungsverfahren eine nähere Regelung erfolgen kann.

Zu b: vgl. AusfBest. § 196; zu a: AusfBest. § 42 F III 2a; § 43 I 2e; § 76 A III 5; § 77 V 2.

Hinsichtlich der Rechtsnormeigenschaft dieser Vorschriften vgl. § 18 Anm. 11; § 16 Anm. 7.

VI. **Erleichterungen und Bezugsscheinsverfahren.** Anm. 16

1. Erleichterungen. Der Nachweis, daß und von wem die einzelnen weiterbearbeiteten oder -verarbeiteten Gegenstände bezogen worden waren, kann häufig lästig sein. Für Putz- und Konfektionsgeschäfte

sowie für Hersteller von Beleuchtungskörpern ist dieser Nachweis erlassen. Vgl. Anm. 11 Nr. 3.

2. Eine wesentliche Vereinfachung gegenüber dem Vergütungsverfahren würde es bedeuten, wenn der erste Hersteller bei der Lieferung an den Weiterbearbeiter luxussteuerfrei liefern könnte. Das Gesetz hat diesen Gedanken weder in § 19 noch in § 20, wohl aber bei der Kleinhandelssteuer verwirklicht: § 24 Abs. 2, 3. Die Kleinhandelssteuer selber beruht auf ihm: § 22 Abs. 2. Hiernach liefert der Vormann luxussteuerfrei, wenn sein Abnehmer zu einem steuerbegünstigten Zwecke erwirbt und diesen Zweck durch eine Bescheinigung des Umsatzsteueramts (Bezugsscheinsverfahren) nachweist. Dieses Verfahren ist durch die AusfBest. bei der Lieferung bestimmter nach § 15 UStG. steuerpflichtiger Gegenstände zugelassen, und zwar nur:

a) für die Lieferung an die Hersteller photographischer Bedarfsartikel: AusfBest. § 50 II 3; oben § 15 Anm. 91 c;

b) für die Lieferung von Chassis und Karosserien an die Hersteller von Personenkraftwagen, sowie für die Lieferung bestimmter Teile von Karosserien an Karosserie- oder Automobilfabrikanten: AusfBest. § 54 I 2, II 3 Abs. 2; seit 1. 4. 1921 neu geregelt durch AusfBestNov. 1921 § 54 II 1, III 1—5; RFM. v. 4. 10. 1920, RStBl. S. 621; oben § 15 Anm. 108. Wegen der Lieferung von Beleuchtungs- und Anlasseranlagen für Automobile vgl. RFM. v. 31. 3. 1921, RStBl. S. 209;

c) für die Lieferung an den Abnehmer und Verarbeiter zugerichteter Felle (Rauchwaren): AusfBest. § 56 IV; oben § 15 Anm. 116; RFM. v. 22. 6. 1920, RStBl. S. 474;

d) für die Lieferung gewisser Teile von mechanischen Musik- und Sprechapparaten an Hersteller solcher Apparate: AusfBest. § 52 III 4e, Fassung der AusfBestNov. 1920, oben § 15 Anm. 101;

e) für die Lieferung von Büchsen, Dosen, Flaschen und Töpfen an die Hersteller von Riech- und Schönheitsmitteln, mit Wirkung v. 1. 4. 1921 durch AusfBestNov. 1921 § 61 VI; oben Anm. 6 und § 15 Anm. 122 Nr. 6; im Verwaltungswege schon eingeführt durch RFM. v. 4. 11. 1920, RStBl. S. 642.

f) für die Lieferung von Platinbrennstiften (§ 15 I Nr. 1 UStG.) an die Hersteller von Brandmalereien und sonstigen Brennarbeiten, mit Wirkung vom 1. 4. 1921 (AusfBestNov. 1921 § 34 A I 1, oben S. 349; dazu RFM. v. 12. 3. 1921, RStBl. S. 206);

g) für die Lieferung luxussteuerpflichtiger Halberzeugnisse für unechte Waren an die Hersteller des Bijouteriegewerbes, seit 1. 4. 1921 (AusfBestNov. 1921 § 34 B II Abs. 3, oben S. 354; dazu RFM. v. 14. 3 1921, RStBl. S. 177);

h) für Lieferungen von Ausrüstungsgegenständen zu Reiseeinrichtungen für Koffer, wenn an solche Fabriken geliefert wird, die Reiseeinrichtungen oder Koffer mit Reiseeinrichtungen herstellen, seit 1. 4. 1921 (AusfBestNov. 1921 § 42 F III 2 b, oben S. 406; dazu RFM. v. 12. 3. 1921, RStBl. S. 177);

i) Ein ähnliches Bezugsscheinsverfahren, das aber keine Ablösung des Vergütungsanspruchs aus § 19, vielmehr des Vergütungsanspruchs aus § 20 Nr. 1

bezweckt, ist durch RFM. v. 29. 10. 1920, RStBl. S. 644 für die Lieferung herstellersteuerpflichtiger Gegenstände an die Wehrmacht vorgesehen. Die Bezugsbescheinigung ist hier nicht vom Umsatzsteueramte, sondern vom Reichswehrministerium oder RSchMin. auszustellen. Vgl. § 15 Anm. 16 a.

Über die rechtliche Bedeutung des Verfahrens zu i vgl. § 15 Anm. 16 a. Das Verfahren zu a—h ist auf die in § 19 Satz 4 UStG. dem Reichsrat erteilte Ermächtigung nicht zu stützen, wohl aber auf § 16 Abs. 1 Satz 2: Relative Befreiung bestimmter Gegenstände mit Rücksicht auf ihre wirtschaftliche Verwendung. Vgl. § 16 Anm. 5 Nr. 4 a. E. Hinsichtlich der Frage, ob der Reichsrat selber die entsprechenden Vorschriften der AusfBest. erlassen hat, diese also Gesetzeskraft haben, gelten dieselben Zweifel wie in Anm. 7 zu § 16 erörtert. Die Frage wird zu bejahen sein.

§ 20 [1].

[2—3] **Dem Erwerber von Gegenständen der im § 15 bezeichneten Art [4] vergütet die Steuerstelle [16] auf Antrag [16] nach näherer Bestimmung des Reichsrats [21] zehn vom Hundert des von ihm beim Erwerb [5] entrichteten [5] Entgelts [18], wenn er nachweist [17], daß er**

1. **die Gegenstände im öffentlichen Interesse [6], insbesondere auch für kirchliche [7] oder wissenschaftliche Zwecke [8], erworben hat, oder,**
2. **soweit es sich um Flügel, Klaviere, Harmonien, Streich- und Zupfinstrumente handelt [9], diese für Lehr- [10] oder berufliche Zwecke [11] erworben hat, oder,**
3. **soweit es sich um Orchestrions oder um selbsttätige Klavierspielapparate und deren Bestandteile und Zubehör handelt, diese zu gewerblichen Zwecken erworben hat [12],**
4. **soweit es sich um Fahrzeuge zur Personenbeförderung handelt [13], diese ausschließlich oder überwiegend der Ausübung des Gewerbes oder Berufs des Erwerbers dienen [14] und nicht ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht [15] [22].**

Inhalt:

	Anm.
I. Materialien	1
II. Entstehungsgeschichte	2
III. Allgemeine Bedeutung	3
IV. Vergütung bei Erwerb im öffentlichen Interesse: § 20 Nr. 1.	
1. Gegenstände der in § 15 bezeichneten Art	4
2. Das Entgelt	5
3. Erwerb im öffentlichen Interesse.	
a—b) Grundsätze	6
c) insbes. für kirchliche Zwecke	7
d) insbes. für wissensch. Zwecke	8
V. Vergütung im Falle des § 20 Nr. 2: Musikinstrumente.	
a—d) im allgemeinen	9
e) Erwerb für Lehrzwecke	10
f) Erwerb für berufliche Zwecke	11
VI. Vergütung im Falle des § 20 Nr. 3: Orchestrions usw.	12

	Anm.
VII. Vergütung im Falle des § 20 Nr. 4: Personenfahrzeuge.	
a—b) im allgemeinen	13
c) Erwerb zur Ausübung des Gewerbes oder Berufs	14
d) Die Ausnahme	15
VIII. Das Vergütungsverfahren nach § 20.	
1—2. Antrag und Zuständigkeit	16
3. Nachweis	17
4. Höhe der Vergütung	18
5. Bescheid, Rechtsmittel usw.	19
6. Anleitung	20
IX. Das Bestimmungsrecht des Reichsrats	21
X. Ablösung des Vergütungsanspruchs durch das Bezugsscheinsverfahren	22

Anm. 1

I. **Materialien.**

UStG. 1918: § 28 Abs. 2; Entw. § 22 Abs. 2; Begr. S. 42, 43; Bericht S. 34, 63, 78—80.

UStG. 1919: Entw. § 26; Begr. S. 62; Bericht S. 42, 52.

AusfBest. 1918 § 19.

Vorl. SteuervergütAusfAnw. 1920 §§ 2, 7, 9; AusfBest. 1920 § 48 II 6 Abs. 2; § 51 Nr. 2, 6; § 54 I 1; § 197, §§ 204—206.

Anm. 2

II. **Entstehungsgeschichte.**

Das UStG. 1918, das eine Luxussteuer nur im Kleinhandel kannte, enthielt in § 28 Abs. 2 eine ähnliche Vorschrift, die naturgemäß mehr dem § 24 als dem § 20 des jetzigen Gesetzes entsprach. In gegenständlicher Beziehung war auch Vergütung für denjenigen vorgesehen, der Edelmetalle, Gegenstände aus oder in Verbindung mit diesen und gefaßte Steine zu technischen oder Heilzwecken erworben hat (in den Entw. 1918 eingefügt vom Ausschusse, Bericht 1918 S. 78—80). Diese Vorschrift ließ schon der Entw. 1919 fort, ohne die Gründe ersichtlich zu machen. Offenbar hat hier, schon an der Wiege des neuen Gesetzes, die Spaltung der Edelmetallwaren in solche, die nach § 15 I Nr. 1 der Herstellersteuer, und solche, die nach § 21 Nr. 1 der Kleinhandelssteuer unterliegen, Verwirrung verursacht. Das UStG. 1918 kannte diese Spaltung nicht und war daher auch im Vergütungspunkte bei Edelmetallen klar. Indem aber das neue Gesetz eine jener früheren Vorschrift ähnliche in § 24 Abs. 1 Nr. 2 übernahm, übersah es, daß zwar rohes Edelmetall und Edelsteine, zu technischen und Heilzwecken verwendbar, unter § 21 Nr. 1 fallen, aber gerade die wichtigen „Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetall", die für technische oder Heilzwecke verwendet werden, regelmäßig keine Juweliergegenstände, sondern solche nach § 15 I Nr. 1 sind. So ist die Vergütung für silberne oder versilberte Gegenstände aller Art, die der Erwerber für technische oder Heilzwecke braucht, jetzt weggefallen; denn sie gehören nicht unter § 24 Nr. 2 und sind in § 20 nicht erwähnt. Soweit freilich solche Gegenstände objektiv nur oder überwiegend zu solchen Zwecken verwendbar sind, wie silberne oder versilberte ärztliche oder zahnärztliche Instrumente, sind sie schon nach § 15 Abs. 1 Satz 2 und 4 befreit.

Der Entwurf 1919 unterstellte, wie das UStG. 1918, Personenfahrzeuge noch der Kleinhandelssteuer. Eine dem heutigen § 20 Nr. 4 entsprechende Vorschrift fand sich daher im Entw. § 26 nicht, dagegen in § 29 Abs. 2 des Entwurfs.

Die übrigen gegenständlichen Abweichungen vom UStG. 1918 ergeben sich aus den folgenden Erläuterungen.

III. **Allgemeine Bedeutung.** Anm.

1. Die **§§ 19, 20** enthalten **Vergütungsansprüche** mit Rücksicht auf die Hersteller-Luxussteuer. Für die Kleinhandels-Luxussteuer (§§ 21 ff.) gilt in **§ 24** Entsprechendes, das jedoch noch weitergreift. Hier ist zu beachten, daß nach § 24 Abs. 3 in Verbindung mit § 23 Abs. 1 Nr. 3 für bestimmte Gegenstände der beiden Luxussteuerlisten I und II des § 15, wenn sie nicht vom Hersteller, sondern aus privater Hand veräußert werden, völlige Steuervergütung (beim Erwerber) oder völlige Steuerbefreiung (beim Lieferer) Platz greift, wenn nachgewiesen wird, daß der Erwerb zu den steuerbegünstigten Zwecken stattgefunden hat bezw. stattfinden soll.

2. Die Vergütung aus § 19 will bei nacheinander folgenden Herstellungsverfahren eine mehrfache Luxussteuerbelastung ausgleichen. Dies ist allgemeiner Natur. Einen anderen Zweck verfolgt § 20. Hier soll in Einzelfällen dem Grundgedanken des § 15, nur den privaten Luxus erhöht zu belasten, nicht den Erwerb zu gewerblichen oder beruflichen, insbesondere wissenschaftlichen und künstlerischen Zwecken oder solchen, die dem öffentlichen Interesse dienen, Geltung verschafft werden. Dies wurde insbesondere bei Musikinstrumenten und Personenfahrzeugen erforderlich, weil hier kein objektives Merkmal dafür, ob sie zu privaten Zwecken einerseits oder gewerblichen oder beruflichen andererseits bestimmt sind (§ 15 Abs. 1 Satz 2), aufgestellt werden konnte und daher ihre Lieferung durch den Hersteller grundsätzlich für luxussteuerpflichtig erklärt werden mußte. Härten, die sich aus § 15 ergeben könnten, werden daher durch § 20 ausgeglichen, eine Vorschrift, die die wahre Bedeutung des § 15 ins Licht rückt.

3. Das UStG. 1918 vergütete die Luxusbesteuerung in voller Höhe, so wie jetzt § 19 und § 24 es tun. Dies war bei der damaligen Kleinhandels-Luxussteuer angebracht, würde aber bei der Hersteller-Luxussteuer des geltenden Gesetzes in den meisten Fällen übermäßig sein. Denn der vergütungsberechtigte Erwerber (§ 20) braucht nicht vom Hersteller gekauft zu haben; meist hat er im Kleinhandel erworben, zuweilen aus fünfter oder sechster Hand. Eine Vergütung von 15 v. H. — 1,5 v. H. = 13,5 v. H. des seitens des Vergütungsberechtigten gezahlten Entgelts würde daher in den meisten Fällen erheblich mehr sein als 13,5 v. H. des Preises, den der Hersteller erzielte, und, folglich, als die vom Hersteller gezahlte erhöhte Steuer. Dabei sind noch die ungewöhnlichen Preissteigerungen der letzten Zeit zu berücksichtigen, die dahin führen können, daß selbst eine Vergütung von 10 vH. des vom Erwerber gezahlten Entgelts erheblich mehr betragen kann und betragen hat als die tatsächlich gezahlte Hersteller-Luxussteuer (RFM. v. 26. 8. 1920, RStBl. S. 540; DStBl., 3. Jg. S. 191, 192). Daher schlug der Entwurf 1919 eine Vergütung von 5 vH. des vom Erwerber gezahlten Entgelts vor. Nachdem aber der Ausschuß die Herstellersteuer von 10 vH. (im Entwurf) auf 15 vH. erhöht hatte, wurde die Vergütung auf 10 vH. erhöht. (Bericht 1919 S. 52.)

4. Über die Vergütungsansprüche des UStG. im allgemeinen vgl. § 4 Anm. 10.

Anm. 4 IV. **Vergütung bei Erwerb im öffentlichen Interesse: § 20 Nr. 1.**

1. Es muß sich um **„Gegenstände der im § 15 bezeichneten Art"** handeln. Dies heißt:

a) die Gegenstände müssen unter die Listen I oder II der Luxusgegenstände des § 15 fallen, so wie sie durch die AusfBest. §§ 34—78 abgeändert sind. Die in § 20 Nr. 2—4 UStG. genannten Gegenstände sind von einer Vergütung aus § 20 Nr. 1 nicht ausgenommen. Auch luxussteuerpflichtige Ergänzungsstücke („Bestandteile und Zubehör") gehören hierher. Denn was für das ganze Stück gilt, muß auch für gesonderte Teile gelten. Vgl. für Autopneumatiks RFM. v. 29. 10. 1920, RStBl. S. 697, unten Anm. 13.

b) Die Gegenstände müssen aber auch objektiv luxussteuerpflichtig sein, d. h. es muß auch hier, wie in den Fällen des § 17 und § 19, der **§ 15 Abs. 1** beachtet werden (§ 17 Anm. 7 Nr. 3 b). Denn der Sinn der Vergütungsvorschrift ist, die Luxussteuer, die dem Gegenstand anhaftete, und die der Erwerber im Überwälzungswege tragen mußte, die also auch im Einzelfalle fällig geworden ist, dem Erwerber aus besonderen Gründen zu vergüten. Falls also die Gegenstände, weil objektiv für gewerbliche, wissenschaftliche oder künstlerische Zwecke bestimmt, überhaupt nicht steuerpflichtig oder durch die zahlreichen Sondervorschriften in § 15 UStG. oder in den AusfBest. befreit waren, kommt eine Vergütung nicht in Frage. Die Fassung des § 20 ist hiernach fehlerhaft.

c) Die Luxussteuer aus §§ 15, 17 muß entstanden sein, also der zeitlichen Herrschaft des geltenden UStG. unterlegen haben. Das in § 19 Anm. 10 Nr. 2a Gesagte gilt auch hier. Die Folge dieser Auffassung ist allerdings, daß der Erwerber, der ja regelmäßig von einem Händler bezogen hat, auch die Zeit der Herstellung dartun müßte, um seinen Anspruch zu begründen. Dieser Nachweis ist ihm jedoch erlassen (Anm. 17, d). Ergeben aber die amtlichen Feststellungen, daß der Gegenstand der Herstellersteuer sachlich oder zeitlich nicht unterlag, so ist der Anspruch abzuweisen.

Anm. 5 2. Der Vergütungsberechtigte muß den Gegenstand (vgl. 1) **entgeltlich erworben** und das Entgelt **entrichtet** haben. Das UStG. fingiert alsdann, daß im Wege der Überwälzung der letzte Erwerber (der Antragsteller) Träger der Luxussteuer geworden ist (ebenso in §§ 4, 19). Wie im Falle des § 19 (vgl. § 19 Anm. 11 Nr. 3; nicht im Falle des § 4, vgl. AusfBest. § 17 Nr. 3d; oben § 4 Anm. 6 u. 12) verlangen jedoch die AusfBest. den Nachweis der erfolgten Bezahlung des Entgelts nicht. Im Einfuhrfalle bedarf es überhaupt nicht der Entgeltlichkeit. Vgl. Anm. 17 c. — Daß die Luxussteuer seitens des Steuerpflichtigen (des Herstellers oder des ersten inländischen Erwerbers, § 17 Nr 3) tatsächlich entrichtet ist oder nach Ablauf des Steuerabschnitts und erfolgter Veranlagung entrichtet werden wird, erhebt das Gesetz nicht zur Voraussetzung der Vergütung. Es gilt aber das zu § 19 in Anm. 10 Nr. 2a, Anm. 11 Nr. 3 Gesagte: Ergibt sich, daß die Steuerpflicht seitens des Steuerpflichtigen verletzt worden ist, so ist der Vergütungsantrag abzulehnen (AusfBest. § 197 Abs. 3, § 196 Abs. 2).

3. Der **Erwerb** muß **im öffentlichen Interesse erfolgt sein. § 20 Nr. 1.** Anm. 6

a) Die Vorschrift stimmt mit UStG. 1918 § 28 Abs. 2 Nr. 1 überein. Die **Begr. 1918** S. 42 bemerkt hierzu: „Hier ist einmal an die Ankäufe durch das Reich, die Bundesstaaten, Gemeinden oder sonstige öffentlichrechtliche Korporationen, Anstalten und Stiftungen für ihre öffentlichen Einrichtungen, sei es von Waffen für das Heer oder von Kunstgegenständen für die Museen oder zB. von photographischen Apparaten für wissenschaftliche Institute, zu denken. Es wird auch möglich sein, auf diesem Wege Ankäufe zu befreien, die nicht unmittelbar, zB. von einer Museumsverwaltung, erfolgen, bei der sich diese vielmehr einer Mittelsperson bedient." Es werde „im weitesten Sinne auch wissenschaftlichen Interessen von Privatpersonen Rechnung zu tragen sein". Für eine „weite" Auslegung trat auch der RegVertreter im Ausschuß 1918 ein (Bericht 1918 S. 79, 80). Im allgemeinen ist zu sagen: Im öffentlichen Interesse liegt, was nicht einzelnen Personen, sondern der Allgemeinheit dient (so der Begriff der „öffentlichen Zwecke" in § 35 Nr. 1 ErbStG.; vgl. Ehm, Anm. 3 dazu). Ein öffentliches Interesse im Sinne eines Reichsgesetzes besteht natürlich nur insoweit, als die gegebene Staatsordnung geachtet wird, und ist nur ein deutsches.

b) **Einzelheiten** enthielten die AusfBest. 1918 § 19 Abs. 1 Nr. 1. Die Vorl. SteuervergütAusfAnw. 1920 und die AusfBest. 1920 (§ 197 Abs. 1, a) haben dies teilweise übernommen. Ein öffentliches Interesse ist hiernach insbesondere gegeben, wenn die Gegenstände zum öffentlichen Dienste oder Gebrauche bestimmt sind. Beispiele:

„Waffen, die erworben sind von der Militär- oder Polizeiverwaltung, den Verwaltungen der Länder oder Gemeinden (Gemeindeverbänden), den in Staats-, Gemeinde- oder Privatforstdienst befindlichen Personen — letzteren, wenn ihre Betrauung mit dem Forst- und Jagdschutze nach Maßgabe der Landesgesetze anerkannt ist" (so in Preußen; vgl. hierzu auch Rundschr. d. RFM. v. 11. Nov. 1919, Amtl. Mitt S. 421 und Erklärung des RegVertreters im Ausschuß 1918, Bericht 1918 S. 79), „sowie sonstigen Personen oder Personenvereinigungen (zB. Wach- und Schließgesellschaften), wenn diese nachweisen, daß die Führung von Waffen im öffentlichen Interesse liegt", was wohl unbedingt in der Gegenwart zu bejahen ist. Nach AusfBest. § 51 Nr. 2 u. 6 kann jedoch schon Befreiung von der Luxussteuer bei der Lieferung von Waffen in Frage kommen, eine Vorschrift, die auf § 16 UStG. beruht. Wegen weitergehender Befreiung von Lieferungen an die Wehrmacht vgl. § 15 Anm. 16a. Kein öffentliches Interesse liegt vor beim Erwerbe „besonders wertvoller Jagdgewehre, die nach ihrer Konstruktion und Ausstattung für Berufszwecke nicht erforderlich sind, ebenso bei Waffen für den Jagdberechtigten oder dessen Bekannte selbst, für die die Ausübung der Jagd nicht Beruf ist" (Rundschr. d. RFM. aaO.; Bericht 1918 S. 79; AusfBest. § 51 Nr. 2).

Kunstgewerbliche Gegenstände, die für öffentliche Sammlungen, Ehrenzeichen, die von den Verleihungsberechtigten (nicht notwendig der Staat, zB. der Johanniterorden, durch Art. 109 Abs. 5 Reichsverf. v. 11. 8. 1919 nicht berührt) zum Zwecke der Verleihung erworben werden; Turn- und

Sportgeräte, „die von Unterrichts- und Erziehungsanstalten oder solchen Vereinen erworben werden, deren Zweck die körperliche Ertüchtigung ihrer Mitglieder ist, soweit es sich nicht um Geräte für den Golf-, Hockey-, Polo-Reit-, Fahr-, Segel-, Fecht-, Tennis-, Bobsleigh- oder Skeletonsport handelt" (Vorl. SteuervergütAusfAnw.; AusfBest. § 197 Abs. 1, a).

Erwerb luxussteuerpflichtiger Glasscheiben für Eisenbahnzwecke liegt im öffentlichen Interesse. Die AusfBestNov. 1920 § 39 III 3 hat dies verallgemeinert und ausnahmsweise den Vergütungsanspruch abgelöst durch Befreiung von der Herstellersteuer. Vgl. Anm. 22.

Anm. 7 c) Erwerb „für kirchliche Zwecke" liegt immer im öffentlichen Interesse (§ 20 Nr. 1; ein Antrag, dies zu streichen, wurde im Ausschuß 1919 gestellt und abgelehnt; Bericht 1919 S. 42). Hierher gehört der Erwerb von Altargeräten, von kirchlichen Gegenständen, die vergoldet oder versilbert oder mit Halbedelsteinen oder nachgeahmten Edel- oder Halbedelsteinen besetzt sind (§ 15 I Nr. 2—6), von schmiedeeisernen Gittern zum Abschluß von Kapellen (§ 15 I Nr. 7), von Harmonien (§ 15 II Nr. 6). „Diese Vorschrift ist auch auf Anschaffungen solcher Religionsgemeinschaften anzuwenden, die nicht zu den in dem betreffenden Lande anerkannten Religionsgesellschaften gehören" (Vorl. StVergAusfAnw.; AusfBest. aaO.), eine Vorschrift, die bindende Kraft hat (Anm. 19) und wohl durch Art. 137 der Reichsverf. v. 11. 8. 1919 beeinflußt ist. Es gehört also das gesamte Sektenwesen hierher, auch mohammedanische und buddhistische Religionsgemeinschaften, aber, entsprechend dem Begriffe des öffentlichen Interesses, nur insoweit, als inländische Zwecke verfolgt werden. Bei Vereinigungen, „die sich die gemeinschaftliche Pflege einer Weltanschauung zur Aufgabe machen" (Art. 137 Abs. 7 der Reichsverf.), handelt es sich dem Zusammenhange nach natürlich nur um religiöse, nicht etwa um sozialpolitische und am wenigsten um solche, die jede Religion bekämpfen. Vgl. auch Ehm, Anm. 3 a. E. zu § 35 ErbStG.

Im Ausschuß 1918 war beantragt worden, die Vergütung ausdrücklich auch auf „Harmonien für Andachtszwecke" zu erstrecken. Der Reg.-Vertreter hielt es für angängig, bei ernstlich gemeinten, etwa vom Pfarrer bescheinigten Andachtsübungen den Begriff des öffentlichen Interesses (ein Erwerb für kirchliche Zwecke liegt hier nicht vor) auch auf solche Fälle auszudehnen (Bericht 1918 S. 79, 80). Die AusfBest. 1918 § 19 Abs. 1 Nr. 1 nahmen dies auf, die AusfBest. 1920 dagegen nicht. Jene Vergünstigung ging zuweit. Dann müßte die Vergütung auch bei allen Gegenständen Platz greifen, die im wissenschaftlichen oder künstlerischen Interesse des Einzelnen erworben werden, und damit wäre der Luxussteuer der Boden entzogen. Ein öffentliches Interesse liegt hier nicht vor. Vgl. aber „Andachtsbücher" in § 15 I Nr. 12a. Der Erwerb von Grabdenkmälern „in einfacher Ausstattung" wurde von den AusfBest. 1918 aaO. ebenfalls dem öffentlichen Interesse unterstellt. Jetzt ist diese Frage erledigt durch Gewährung von Luxussteuerfreiheit nach § 15 II Nr. 2 Abs. 2 Satz 1.

Anm. 8 d) Erwerb „für wissenschaftliche Zwecke" liegt immer im öffentlichen Interesse: § 20 Nr. 1. Hierher gehört der Erwerb von Gegenständen jeder Art für wissenschaftliche Institute (zB. das Deutsche Museum in München,

Lehranstalten jeder Art), insbesondere von Bildern, die der Unterhaltung und Fortbildung der Jugend dienen, für Lehr- und Erziehungsanstalten jeder Art (AusfBest. § 48 II 6 Abs. 2), aber auch für wissenschaftliche Betätigung Einzelner. Diese liegt immer im öffentlichen Interesse, wenn der Begriff „Wissenschaft" nicht, wie so häufig, mißbräuchlich verwendet wird, und es sich nicht nur um Zeitvertreib und eigene Förderung (entsprechend den „Andachtsübungen", oben Anm. 7 a. E.) sondern um Förderung der Wissenschaft handelt. Die AusfBest. § 197 Abs. 1, a, die die „wissenschaftliche Betätigung" Einzelner dem § 20 Nr. 1 unterstellen, führen als Beispiel an den Erwerb optischer Gläser für astronomische oder medizinische Zwecke. Auch RFM. v. 27. 9. 1920, RStBl. S. 587 = Zeitschr. f. PrUnterrVerw. 1921 S. 39

V. **Vergütung im Falle des § 20 Nr. 2: Musikinstrumente.**

a) Das UStG. 1918 kannte noch nicht die Luxussteuerpflicht von „Streich- und Zupfinstrumenten" und vergütete im übrigen nur beim Erwerbe „für Lehrzwecke" (§ 8 Abs. 1 Nr. 6; § 28 Abs. 2 Nr. 2 daselbst). Anm. 9

b) Die jetzigen Vorschriften in § 20 Nr. 2 und 3 bilden einen Ausgleich dafür, daß, entgegen dem Grundsatze der Luxussteuer, die erhöhte Steuerpflicht bei den in § 15 II Nr. 6 genannten Musikinstrumenten auch dann eintritt, wenn sie beruflichen oder gewerblichen Zwecken dienen. Dies beruht darauf, daß diese — wohl mit alleiniger Ausnahme der Orchestrions und der selbsttätigen Klavierspielautomaten — in gleicher Weise privaten wie beruflichen oder gewerblichen Zwecken zu dienen geeignet sind. Entschloß man sich, sie der Luxussteuer zu unterstellen, so mußte man andererseits in gewissen Einzelfällen, wenn eine Verwendung für gewerbliche oder berufliche Zwecke dargetan wird, eine Vergütung gewähren (Anm. 3 Nr. 2).

c) Über Flügel, Klaviere, Harmoniums, Streich- und Zupfinstrumente vgl. § 15 II Nr. 6 und Anm. 98, 99 dazu. Was für diese Instrumente gilt, gilt auch für ihre luxussteuerpflichtigen Ersatzteile. Vgl. Anm. 4, a.

d) Erfolgt der Erwerb dieser Musikinstrumente im öffentlichen Interesse, zB. für kirchliche Zwecke, so findet Vergütung statt aus § 20 Nr. 1 (Anm. 4—8). Erfolgt der Erwerb für Lehr- oder berufliche Zwecke des Erwerbers, so kann nach Nr. 2 des § 20 ebenfalls Vergütung beantragt werden. Dies gilt auch dann, wenn es sich um besonders wertvolle Instrumente, um Luxusstücke handelt.

e) Erwerb für Lehrzwecke: Der Zweck muß Lehren sein. Es muß nachgewiesen werden, daß der Erwerber berufsmäßig gegen Entgelt Musikunterricht erteilt oder Leiter einer Lehranstalt ist, und daß die genannten Musikinstrumente zum berufsmäßigen Unterricht oder in der Lehranstalt verwendet werden sollen (AusfBest. 1918 § 19 Abs. 1 Nr. 2; VorlStVergütAusfAnw. § 2 Abs. 1, b; AusfBest. 1920 § 197 Abs. 1, 6). Selbständige Ausübung des Lehrberufs (freier Beruf; § 1 Nr. 1 UStG.) ist nicht erforderlich; der Erwerber kann also auch ein angestellter Lehrer sein. Vgl. Anm. 11 Abs. 2. Es genügt auch, wenn der Erwerb, zB. von Klavier, Geige, lediglich zu Zwecken der Begleitung beim Gesangs- oder auch beim Tanzunterricht geschieht. Der Lehrzweck muß beim Erwerbe des Instruments bestehen; unerheblich ist, ob nachher die Ausübung des Berufs zeitweise ausgesetzt wird Anm. 10

(RFH., Urt. v. 9. 10. 1920, RStBl. S 646) Wird der Beruf später aufgegeben, so kommt Nachanmeldung zur Steuer in Frage. Vgl. § 43 Anm. 10.

Dem Lehrzwecke stellen die VorlStVergütAusfAnw. und AusfBest. den Lernzweck gleich, doch nur, wenn der Erwerber „ohne das Instrument entweder seine Ausbildung für einen Beruf nicht betreiben kann, und wenn er auch diesen Beruf nach Abschluß der Ausbildung entgeltlich ausüben will". Es handelt sich hier um eine analoge Anwendung des § 20 Nr. 2, die rechtlich zu billigen ist. Welcher Art dieser Beruf sein soll, wird in den genannten Vorschriften nicht gesagt. Er muß der Lehrberuf im oben genannten Sinne oder der Beruf des ausübenden Musikers sein. Vgl. hierzu f. Lernen für dilettantische Kunstausübung ist nicht bevorzugt.

Anm. 11 f) Erwerb für berufliche Zwecke. Das UStG. 1918 gewährte Vergütung nur für Lehrzwecke (oben a und e). Der Entw. 1919 § 26 Nr. 2 berücksichtigte bereits den beruflichen Zweck. Dieser Zusatz wurde unverändert Gesetz. Die VorlStVergütAusfAnw. und AusfBest. 1920 übersehen ihn ganz; ihn zu streichen, fehlt aber die Ermächtigung.

Beruflicher Zweck im Gegensatze zum Lehrzweck ist hier der Zweck, das gekaufte Instrument zur beruflichen, d. h. entgeltlichen Musikausübung zu gebrauchen. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Erwerber eine „selbständige berufliche Tätigkeit" im Sinne des § 1 Nr. 1 ausübt, also selbständiger Musiker ist. Dieser enge Begriff lag dem Entw. 1919, der von einer solchen Tätigkeit in § 1 Nr. 1 noch nicht sprach, nicht zu Grunde, und es geht nicht an, den im Laufe des Werdeganges des Gesetzes unerörtert gebliebenen Ausdruck des Entwurfs (in § 26 Nr. 2 daselbst) jetzt deshalb enger auszulegen, weil § 1 Nr. 1 des Entwurfs durch Einbeziehung der sog. freien Berufe verändert wurde. Beruflicher Verwendungszweck ist hiernach nicht nur der des selbständigen Künstlers, sondern auch der eines Angestellten einer Musikkapelle, eines Konzerthauses usw., auch der eines Kaffeehausmusikers, der nicht als Künstler anzusprechen ist, mag er selbständig oder im Angestelltenverhältnisse tätig sein. Daß der Gesetzgeber nicht nur den „freien Beruf" (§ 1 Nr. 1), also die Kunstausübung begünstigen will, geht aus Nr. 3 des § 20 (Orchestrions usw.) schlagend hervor.

Anm. 12 **VI. Vergütung im Falle des § 20 Nr. 3: Orchestrions usw.**

a) Das UStG. 1918, § 28 Abs. 2 Nr. 3 gewährte Vergütung beim Erwerbe von „Orchestrions" zu gewerblichen Zwecken. Zutreffend dehnte dies der RFM. (Rundschr. v. 8. 1. 1919, AmtlMitt. S. 60) auf gewisse selbsttätige Klavierspielapparate (in rechtlich nicht bindender Weise) aus. Das geltende Gesetz hat dies legalisiert und verallgemeinert.

b) Über Orchestrions und selbsttätige Klavierspielapparate sowie Bestandteile und Zubehör, vgl. § 15 II 6 und Anm. 100, 101 dazu. § 20 Nr. 3 ist auf andere mechanische Musikapparate nicht auszudehnen. Der Drehorgelspieler hat daher die Vergünstigung nicht. Sie beruht auf einem Antrag im Ausschuß 1918, der bezweckte, Gastwirte, die in manchen Städten für die Benutzung von Orchestrions nicht unerhebliche Tagesgebühren zahlen müssen, nicht noch mit der bei dem hohen Preise dieser Apparate bedeutenden Luxussteuer zu belasten (Bericht 1918 S. 79). Mit Rücksicht auf die Ausnahmenatur der Vergü-

tungsvorschriften in § 20 ist diese Begründung — im Laufe der Entstehung des geltenden UStG. wurde der Punkt nicht erörtert — keineswegs überzeugend.

c) Der Anschaffungszweck muß ein gewerblicher sein. Ein künstlerischer kommt nicht in Frage. Es muß also nachgewiesen werden, daß der Erwerber den Gegenstand in seinem Gewerbe, insbesondere im Gastwirts- oder Schaustellergewerbe, verwendet.

VII. **Vergütung im Falle des § 20 Nr. 4: Personenfahrzeuge.** Anm. 13

a) Das UStG. 1918 § 28 Abs. 2 Nr. 5 enthielt dieselbe Vergütungsvorschrift, doch ohne die Einschränkung, daß der Zweck äußerer Wirkung nicht im Vordergrunde stehen dürfe. Der Entw. 1919, § 29 Abs. 2, hatte diese Einschränkung neu aufgenommen.

b) Es handelt sich um einen Ausgleich gegenüber der Luxussteuerpflicht aus § 15 II Nr. 8. Die Vergütung kommt also nicht in Frage bei allen Personenfahrzeugen, sondern nur bei denjenigen, die

α) in § 15 II Nr. 8 in Verbindung mit AusfBest. § 54 als erhöht steuerpflichtig umschrieben sind, und auch hier nur dann, wenn sie

β) nicht auf Grund jener Vorschriften oder der AusfBest. luxussteuerfrei sind (oben Anm. 4).

Luxussteuerpflichtige Ersatzteile stehen den Personenfahrzeugen im Vergütungspunkte gleich (Anm. 4, a). Die Vergütung aus § 20 Nr. 4 ist also auch für Pneumatiks zu Personenkraftwagen gegeben. Da es aber bei Pneumatiks an einem objektiven Kennzeichen dafür fehlt, ob sie für luxussteuerpflichtige Personenkraftwagen oder luxussteuerfreie Lastkraftwagen bestimmt sind, so sind sie durch die AusfBest. § 54 I 3 k ausnahmslos als luxussteuerpflichtig erklärt. Sinngemäß muß aber der Vergütungsanspruch aus § 20 Nr. 4 auch dann gegeben sein, wenn der Erwerber nachweist, daß er die Pneumatiks für Lastkraftwagen erworben hat, die er in gewerblichem Betriebe braucht (RFM. v. 29. 10. 1920, RStBl. S. 697); aber auch dann, wenn er sie zu privaten Zwecken braucht (ein Fabrikdirektor für sein Landgut). Denn wenn Ersatzteile zu luxussteuerpflichtigen Gegenständen aus subjektiven Gründen eine Vergütung rechtfertigen, so muß dies für Ersatzteile zu erweislich luxussteuerfreien Gegenständen erst recht der Fall sein.

Über die Gründe der Vergütung vgl. Anm. 3 Nr. 2.

Voraussetzung der Vergütung ist außer b:

c) Erwerb (des Personenfahrzeugs) wie in Anm 5 ausgeführt, und Anm. 14
zwar zu einem bestimmten Erwerbszwecke: das Fahrzeug muß **„ausschließlich oder überwiegend der Ausübung des Gewerbes oder Berufs des Erwerbers dienen:**

α) Ausübung des **Gewerbes.** Die VorlStVergütAusfAnw. § 2 Abs. 1 a und die AusfBest. § 197 Abs. 1, d führen als Beispiel an: Fuhrunternehmer, die Droschken oder Omnibusse erwerben wollen. Dies ist dahin zu ergänzen, daß es sich um Kraftwagen handeln muß (§ 15 II Nr. 8), wobei aber wiederum zu beachten ist, daß Kraftomnibusse durch AusfBest. § 54 I 1 von der Luxussteuer befreit sind, eine Vergütung an deren Erwerber daher nicht in Frage kommen kann. Auch Fischersegelboote mit eingebautem Motor gehören

hierher. Zweifelhaft liegt es beim Erwerbe durch einen Geschäftsmann, der den Kraftwagen (Motorrad, Motorboot) gebrauchen will, um von seiner Wohnung zu den Geschäftsräumen zu gelangen. Im Ausschuß 1918 wurde dieser Fall erörtert, aber als zu weitgehend abgelehnt (Bericht 1918 S. 34). Nach der VorlStVergütAusfAnw. und den AusfBest. aaO. ist hier die Voraussetzung einer Vergütung „im allgemeinen nicht gegeben". Die hiermit gegebene Auslegungsregel (keine Rechtsnorm) läßt aber die Vergütungsbewilligung in Fällen zu, wo nach Lage der besonderen Umstände (weite Entfernung der Wohnung von der Betriebsstätte, mangelhafte regelmäßige sonstige Verkehrsverbindung, Kränklichkeit usw.) Erwerb und Benutzung eines eigenen Fahrzeugs als angemessen erscheinen. Jedenfalls ist nicht erforderlich, daß das Gewerbe oder der Beruf mit oder in dem Personenfahrzeug ausgeübt wird (RFH. Bd. 2 S. 271 = RStBl. 1920 S. 419). Die Mitverwendung zu privaten Zwecken schadet nicht, wenn der gewerbliche Zweck „überwiegend" ist.

β) Ausübung des **Berufs.** Das in Anm. 11 hinsichtlich der Berufsmusiker Gesagte trifft entsprechend auch hier zu. Es gehört also hierher der Erwerb für Ärzte und Tierärzte (Angehörige der freien Berufe im Sinne des § 1 Nr. 1), die nach der Art ihrer Praxis größere Wege zurückzulegen haben, auch wenn sie den Beruf nicht selbständig, sondern im Angestellten- oder Beamtenverhältnis ausüben, auch das Motorrad des Geistlichen, Landmessers, das „Automobil des Landrats" (Bericht 1918 S. 34) usw., wenn die Benutzung eines eigenen Fahrzeugs nach der Art der Berufsausübung angemessen erscheint. Eine auf weit entfernte Örtlichkeiten sich erstreckende Aufsichtstätigkeit kann den Anspruch rechtfertigen (RFH. Bd. 2 S. 271). Oft, wie beim Landrate, beamteten Ärzten, wird der Erwerb zugleich „im öffentlichen Interesse" liegen (Nr. 1 des § 20; Bericht 1918 S. 34).

Entfällt später der Verwendungszweck, so entfällt auch der Vergütungsanspruch (§ 43 Anm. 10). Anders, für das UStG. 1918, RFH. Bd. 3 S. 289 = RStBl. 1920 Seite 646, wonach es ausreichend sein soll, wenn der Verwendungszweck im Zeitpunkte des Erwerbes bestand, und es dem Vergütungsanspruche keinen Abbruch tue, wenn im Vergütungsverfahren sich ergibt, daß der Zweck nicht verwirklicht werden kann — eine m. E. unhaltbare Entscheidung.

Anm. 15 d) **Ausnahme.** Ein Vergütungsanspruch besteht nicht, wenn es sich um Fahrzeuge handelt, bei denen ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht, zB. bei Kraftwagen oder Flugzeugen infolge der Art ihrer Ausstattung oder Bauart, bei Fischereibooten, deren Ausstattung ihre Verwertung zu anderen Zwecken, zB. als Motorjachten, gestattet. Bei Fahrrädern kann, da sich bei ihnen die Luxussteuerpflicht auf besonders ausgestattete Maschinen beschränkt (AusfBest. § 54 III), eine Vergütung überhaupt nicht in Betracht kommen. VorlStVergütAusfAnw. § 2 Abs. 1 d Abs. 2; AusfBest. § 197 Abs. 1, d Abs. 2).

VIII. **Das Vergütungsverfahren nach § 20.**

Anm. 16 1. **Antrag.** Die für die Vergütungsansprüche aus §§ 4, 19 gegebene besondere Vorschrift, daß der Antrag für den Steuerabschnitt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung (§ 35) zu stellen sei, besteht hier, wie auch im analogen Falle

des § 24, nicht. Es gelten daher hier die Bestimmungen der RAbgO. Danach kann der Antrag schriftlich oder mündlich bei dem zuständigen Umsatzsteueramte (unten 2) gestellt werden; der Antrag ist zulässig noch bis zum Ablaufe des Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem er zuerst hätte geltend gemacht werden können (§ 135 Abs. 1 RAbgO.; AusfBest. § 206 Abs. 1; Ausschlußfrist; vgl. § 4 Anm. 10 Nr. 5). Die Frist läuft nicht, solange der Vergütungsberechtigte innerhalb der letzten sechs Monate der Frist durch höhere Gewalt oder deshalb verhindert ist, den Anspruch geltend zu machen, weil er geschäftsunfähig ist (§ 104 BGB.) und keinen gesetzlichen Vertreter hat.

Der Begriff der „höheren Gewalt" (§ 131 Abs. 1, § 123 RAbgO.) ist in der RAbgO. ebenso als bekannt vorausgesetzt, wie im BGB. (§§ 203, 701, 1996), im HGB. (§ 456), im Reichshaftpflichtgesetz (§ 1) und anderen Gesetzen. Er deckt sich inhaltlich mit dem Begriffe „Naturereignisse oder andere unabwendbare Zufälle", die zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung einer Notfrist nach § 233 ZPO., § 44 StPO., § 48 PrErgStG. berechtigen. Nach der maßgebend gewordenen Rechtsprechung des Reichsgerichts handelt es sich hier um ein Ereignis, „das nach den gegebenen, nach der Besonderheit des Falles zu berücksichtigenden Umständen auch durch die äußerste, diesen Umständen angemessene und vernünftigerweise zu erwartende Sorgfalt weder abzuwenden, noch in seinen schädlichen Folgen zu vermeiden ist: RGZ. Bd. 48 S. 409; Bd. 75 S 386; PrOVGSt. Bd. 18 S. 420.

2. **Zuständig** zur Entscheidung ist das Umsatzsteueramt des Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts des Erwerbers. VorlStVergütAusfAnw. § 7; AusfBest. § 204. Vgl. § 42 Anm. 25.

3. **Nachweis** (AusfBest. § 197 Abs. 2). Der Antragsteller hat nachzuweisen, Anm. 1
daß er

a) den Gegenstand zu einem bestimmten Preise und „von einem bestimmten Händler" (seit dem 21. 3. 1921: „von einer bestimmten Person") erworben hat. Dies gilt für den Einfuhrfall mit der Maßgabe, daß die Einfuhr nachzuweisen ist. Entgeltlich braucht sie nicht zu sein: unten c;

b) ihn zu einem der in § 20 Nr. 1—4 angegebenen Zwecke verwendet (VorlStVergütAusfAnw. § 2 Abs. 2; AusfBest. § 197 Abs. 2).

Dem Erwerbe von einem Händler muß aber der Erwerb vom Hersteller und der luxussteuerpflichtige Bezug aus dem Auslande (§ 17 Nr. 3) gleichstehen. Beides ergibt sich aus § 20. Der Reichsrat kann den materiellen Vergütungsanspruch des Gesetzes nicht verkürzen (Anm. 21). Die durch die AusfBestNov. 1921 bewirkte Änderung (oben a: Erwerb „von einer bestimmten Person") entsprach daher schon der früheren Rechtslage.

c) Den Nachweis, daß er das Entgelt entrichtet hat, braucht der Antragsteller seinerseits nicht zu erbringen. Der Antrag muß aber abgelehnt werden, wenn sich ergibt, daß diese Voraussetzung des Vergütungsanspruchs nicht erfüllt ist. Vgl. § 19 Anm. 11; § 20 Anm. 5. Hatte der Antragsteller den Gegenstand selber vom Ausland eingeführt, so ist die Vergütung auch dann begründet, wenn die Einfuhr unentgeltlich war. Denn hier war der Einführer, jetzige Antragsteller, selber Luxussteuerschuldner (§ 17 Nr. 3), und mit Rücksicht auf den Verwendungszweck soll er so gestellt werden, als hätte

er keine Luxussteuer, sei es unmittelbar, sei es im Überwälzungswege bei entgeltlicher inländischer Lieferung an ihn, zu tragen. Es liegt hier ebenso wie in dem Vergütungsfalle des § 19. Vgl. § 19 Anm. 11. Im Falle des § 4 muß freilich die Einfuhr entgeltlich sein, da nur der Durchfuhrhändler die dortige Vergünstigung genießt. § 4 Anm. 9.

d) Hinsichtlich der Frage, ob der Lieferer seine Luxussteuerpflicht erfüllt hat, gilt das in Anm. 11 zu § 19 Gesagte. Der Antragsteller braucht weder dies nachzuweisen, noch daß der Gegenstand überhaupt der Herstellersteuer unterlegen hatte. Vgl. Anm. 4 c u. 5 a. E. Wegen Nachprüfung der Erfüllung der Luxussteuerpflicht vgl. AusfBest. § 162 und dazu RFM. v. 25. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 11.

Anm. 18 4. Die **Höhe der Vergütung** beträgt 10 vH. des vom Antragsteller für den Erwerb entrichteten Entgelts. Über das Entgelt vgl. § 8; über den Vergütungssatz oben Anm. 3 Nr. 3. Die vielfach, auch von Umsatzsteuerämtern vertretene Meinung daß die 10 vH. vom Herstellerpreise zu berechnen seien (DStBl., 3. Jg. S. 191, 192), ist nicht begründet. Vgl. AusfBest. § 197 Abs. 2. Hatte der Antragsteller das Fahrzeug unmittelbar vom Auslande bezogen, wodurch er gemäß § 17 Nr. 3 selber Luxussteuerschuldner geworden war, so wird man, dem Zwecke des § 20 entsprechend, keine Vergütung von 10 vH. des Entgelts oder der Luxussteuer, sondern Erlaß oder Erstattung der ganzen Luxussteuer eintreten lassen müssen (Ebenso Popitz 1918 S. 200, V 1; der Fall ist weder im Gesetz noch in den AusfBest. vorgesehen). Ebenso § 4 Anm. 9; § 19 Anm. 12. Wegen Nichtabrundung des Vergütungsbetrags vgl. § 4 Anm. 14, c.

Ein Zinsanspruch besteht nicht. Vgl. § 19 Anm. 12.

Anm. 19 5. Über den zu erteilenden **Bescheid,** die zulässigen **Rechtsmittel** (§ 223 RAbgO.; RFH. Bd. 2 S. 271; RFH., Urt. v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 623), über **Rücknahme** der Bewilligung und **Zurückforderung** der Vergütung, über **Abtretbarkeit, Verpfändbarkeit, Pfändbarkeit und Vererblichkeit des Vergütungsanspruchs** vgl. § 4 Anm. 10 Nr. 6—10.

Anm. 20 6. Eine **Anleitung für den Antragsteller** ist als Muster 68 im Anhang der AusfBest. abgedruckt.

Anm. 21 IX. **Das Bestimmungsrecht des Reichsrats.**

Der Reichsrat kann nähere Bestimmungen über die Anwendung des § 20 erlassen. Darin liegt einerseits das Recht zu Ausführungsvorschriften, die keine Rechtsnormen sind (vgl. § 45), andererseits das Recht zu authentischer Interpretation des § 20, also zur Aufstellung von Normen, die auch die Gerichte binden (§ 16 Anm. 4). Der Reichsrat kann also auch analoge Anwendung vorschreiben, soweit sie im Wege der Gesetzesauslegung möglich ist. Er kann aber nicht die materiellen Vergütungsvorschriften des Gesetzes über den Rahmen der Auslegungskunst hinaus erweitern oder verengern. Zulässig ist dagegen Erleichterung im Nachweisverfahren, wie es hinsichtlich der Bezahlung der Luxussteuer und des Entgelts, von dem ein Teil vergütet wird, durch die AusfBest. stillschweigend gewährt ist (oben Anm. 17 c, d).

Die Bestimmungen des Reichsrats sind in den **AusfBest.** (vgl. Anm. 1) enthalten. Über ihre Rechtsgültigkeit gilt das in § 16 Anm. 7 Gesagte.

X. **Ablösung des Vergütungsanspruchs durch das Bezugsscheinsverfahren,** wie es bei der Kleinhandelssteuer verwirklicht (§ 22 Abs. 2; § 24 Abs. 2, 3) und bezüglich des Vergütungsanspruchs aus § 19 Satz 2 durch die AusfBest. in gewissen Fällen eingeführt ist (§ 19 Anm. 16 Nr. 2), kommt für § 20 nur in Frage: Anm. 22

a) im Falle der Lieferung schlichter Erinnerungsmale und -tafeln für gefallene Krieger. Im Gegensatze zu den in § 19 Anm. 16, a—h genannten Fällen ist die Bezugsbescheinigung hier nicht vom Umsatzsteueramte, sondern von einer staatlichen oder staatlich anerkannten Beratungsstelle für Kriegerehrung auszustellen: AusfBest. § 48 II 11 d, oben § 15 Anm. 84;

b) im Falle der Lieferung luxussteuerpflichtiger Glasscheiben an Beförderungsunternehmen, zugelassen durch AusfBestNov. 1920 § 39 III 3. Das Nähere ist dem RFM. überlassen, der aber Bestimmungen noch nicht getroffen hat;

c) im Falle der Lieferung luxussteuerpflichtiger Handschuhe an handverletzte Kriegsbeschädigte, an Träger von Kunstgliedern oder an Versorgungsbehörden gegen Vorlegung einer Bescheinigung der Versorgungsbehörde (ReichsversorgungsG. v. 12. 5. 1920, RGBl. S. 989), seit 1. 4. 1921: AusfBestNov. 1921 § 42 D III.

In den Fällen a—c handelt es sich rechtlich um relative Befreiung von der Luxussteuer auf Grund des § 16 UStG. oder des § 108 Abs. 2 RAbgO.

d) Wegen der lediglich im Verwaltungsweg eingeführten Befreiung von Lieferungen an die Wehrmacht gegen Bezugsbescheinigung vgl. § 15 Anm. 16 a.

BINDING SECT. JUL 2 5 1966

353830 EcPF S3687k

Scholz, Franz
Kommentar zum Umsatzsteuergesetze.
vol.1.

DATE. NAME OF BORROWER.

University of Toronto Library

DO NOT REMOVE THE CARD FROM THIS POCKET

Acme Library Card Pocket
LOWE-MARTIN CO. LIMITED